

**ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL  
AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN AUDITOR ATAS  
*DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR***

**(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah  
dan DI Yogyakarta)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :  
**HUSNA LINA FEBRINA**  
**NIM. C2C008195**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2012**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Husna Lina Febrina

Nomor Induk Mahasiswa : C2C008195

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis /Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH  
KARAKTERISTIK PERSONAL  
AUDITOR TERHADAP FAKTOR  
PENERIMAAN AUDITOR ATAS  
DYSFUNCTIONAL AUDIT  
BEHAVIOR (Studi Empiris pada  
Kantor Akuntan Publik di Jawa  
Tengah dan DI Yogyakarta)**

Dosen Pembimbing : Drs. P. Basuki Hadiprayitno, MBA.,  
M.Acc., Akt.

Semarang, 15 Februari 2012

Dosen Pembimbing,



(Drs. P. Basuki Hadiprayitno, MBA., M.Acc., Akt.)


NIP. 19610109 198803 1001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Husna Lina Febrina  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C008195  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH  
KARAKTERISTIK PERSONAL  
AUDITOR TERHADAP FAKTOR  
PENERIMAAN AUDITOR ATAS  
DYSFUNCTIONAL AUDIT  
BEHAVIOR** (Studi Empiris pada  
Kantor Akuntan Publik di Jawa  
Tengah dan DI Yogyakarta)

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 Februari 2012.

Tim Penguji

1. Drs. P. Basuki Hadiprayitno, MBA., M.Acc., Akt. (.....)

2. Dr. Endang Kiswara, SE., M.Si., Akt. (..... 2/1-2012)

3. Herry Laksito, SE., M.Adv., Acc., Akt. (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya (Husna Lina Febrina), menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN AUDITOR ATAS *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentang dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 14 Februari 2012

Yang membuat pernyataan,

( Husna Lina Febrina )

NIM : C2C008195

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*Dream the highest,*

*Believe it,*

*And achieve it.....*

*After all the hardest effort, I won't regret the result, whether it's good or bad*

*Always say 'gracias' for everything*

Skripsi ini dipersembahkan untuk

Mama, Papa, dan Tante tercinta

*I just wanna see you all smile*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali hubungan antara karakteristik personal auditor dan *dysfunctional audit behavior* (DAB). Penelitian ini mereplikasi Donelly et al. (2003) dengan penambahan beberapa variabel berdasarkan Harini dkk. (2010). Karakteristik personal audit terdiri dari *Locus Of Control* (LOC), *Organizational Commitment* (OC), *Performance* (P), dan *Turnover Intention* (TI). Ketidakkonsistenan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya mendorong dilakukannya penelitian tambahan untuk menguji permasalahan ini. Penelitian ini penting untuk dilakukan karena semakin meningkatnya tuntutan pengguna laporan keuangan atas laporan audit yang berkualitas.

Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta. Data primer dikumpulkan dengan metode survey dan menggunakan kuesioner yang disampaikan secara langsung kepada auditor. Penentuan sampel dilakukan dengan metode *convenience sampling*. Jumlah sampel yaitu 110 responden. Analisis data dilakukan dengan teknik *Structural Equation Modelling* (SEM) LISREL 8.80 dan SPSS 19.0.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor dengan LOC eksternal cenderung menerima DAB. Hal ini karena auditor tidak percaya dengan kemampuannya sendiri sehingga membutuhkan DAB untuk meningkatkan kinerjanya. Sedangkan variabel OC, P, dan TI tidak berhubungan dengan DAB karena persaingan kerja yang ketat dan penerimaan DAB saat ini lebih dipengaruhi oleh faktor eksternal auditor. Signifikannya LOC mengindikasikan profesi akuntan yang rentan terhadap DAB yang dapat menurunkan kualitas audit.

Kata Kunci : *Dysfunctional Audit Behavior, Locus Of Control, Organizational Commitment, Performance, Turnover Intention.*

## **ABSTRACT**

*This study aimed to reexamine relationship of auditor's personal characteristics and auditor's acceptance of dysfunctional audit behavior (DAB). This study refers to Donnelly et al. (2003) with the addition of several variables by Harini et al. (2010). Auditor's personal characteristics is consisted of Locus Of Control (LOC), Organizational Commitment (OC), Performance (P), and Turnover Intention (TI). Inconsistent results of previous studies encouraged additional study about this issue. This study was important to do because of the increasing of demands of financial statement's users for qualified audit report.*

*Respondents in this study was the auditor who worked in public accounting firm in Central Java and DI Yogyakarta. Primary data was collected by survey methods and using questionnaires that directly delivered to auditors. Determination of samples was done by convenience sampling method. The sample size was 110 respondents. Data analysis was done by Structural Equation Modelling (SEM) LISREL 8.80 and SPSS 19.0.*

*The result showed that auditors with external LOC tend to accept DAB. This was because auditors don't believe their own ability so they need DAB to improve their performance. While variable OC, P, and TI are not related with DAB because of the tight job competition and the tendency of current auditor's acceptance of DAB is more affected by external factors of auditor. The significance of LOC indicates that accounting profession is vulnerable to DAB which can decrease the audit quality.*

**Keywords** : *Dysfunctional Audit Behavior, Locus Of Control, Organizational Commitment, Performance, Turnover Intention.*

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “**ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN AUDITOR ATAS *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta)**”.

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis mendapatkan bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak sehingga skripsi ini dapat selesai tepat pada waktunya. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Sudharto PH., MES., Ph.D., selaku Rektor Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Prof. Drs. H. Muhammad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
3. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang, atas waktu yang telah diluangkan, kesabaran, dorongan, dan bimbingannya selama penyusunan skripsi ini.
4. Bapak Drs. P. Basuki Hadiprayitno, MBA., M.Acc., Akt., selaku dosen pembimbing, yang telah banyak meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan, pengarahan dan dukungan dalam proses penyusunan skripsi ini.
5. Bapak Prof. H. Imam Ghozali, M.Com., Akt., Ph.D., atas waktu dan kesabarannya dalam memberikan pengarahan dan bimbingan dalam proses olah data skripsi ini.
6. Bapak Fuad, SET., M.Si., Ph.D., atas waktu dan kesediaannya untuk memberikan bimbingan selama proses olah data skripsi.
7. Bapak Herry Laksito, SE., M.Adv., Acc., Akt., selaku dosen wali yang telah banyak membantu dan memberikan bimbingannya selama penulis menempuh studi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.



8. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro atas segala ilmu dan pengalaman berharga yang telah diberikan selama ini kepada penulis.
9. Para staf Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membantu penulis selama masa perkuliahan.
10. Mama dan Papa tersayang atas kasih sayang, doa, kesabaran, pengertian, dan dukungan yang tak pernah henti dan tulus. *Te quiero tanto, siempre.*
11. Om Aan Setiawan atas semangat dan saran membangun sehingga skripsi ini dapat selesai.
12. Tante Ida, Fenia, Nurul Aiisiah, atas kesabarannya dalam mendengarkan cerita penulis, serta semua senyum dan semangat kepada penulis. *You're the best.*
13. Anugerah Suci Praditaningrum, atas dukungan dan waktu yang dilewatkan bersama selama penyusunan skripsi, anggota Ciripa tersayang, Aziz, dan teman-teman Akuntansi Reguler II 2008/A yang terbaik atas semangat dan bantuan yang tidak terhitung selama penyusunan skripsi ini.
14. Semua teman-teman jurusan Akuntansi 2008 yang tidak dapat disebutkan satu per satu.
15. Seluruh teman-teman CV3 dan TP3 LIA *English Course* atas semangat dan bantuannya kepada penulis dalam penyusunan skripsi.
16. Dita, Pak Fuel, Reza, dan seluruh Tim KKN Desa Pucung, atas semangatnya selama penyusunan skripsi ini.
17. Ibu Yulianti, Bapak Didik, dan Bapak Suratman, serta seluruh pegawai KAP Yulianti dan *Tax Consultant* Brevet C atas dukungan dan bantuan kepada penulis selama penyusunan skripsi dan magang.
18. Para responden yang telah meluangkan waktunya untuk mengisi kuesioner.
19. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu, yang telah membuat penulis semakin dewasa, dengan tulus ikhlas memberikan doa dan motivasi sehingga skripsi ini dapat diselesaikan.

Dalam penulisan ini, masih terdapat banyak kekurangan dan kesalahan, karena itu segala kritik dan saran yang membangun akan menyempurnakan penulisan skripsi ini serta bermanfaat bagi penulis dan para pembaca.

Semarang, 14 Februari 2012

Penulis,

(Husna Lina Febrina)

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	v
ABSTRAK .....	vi
<i>ABSTRACT</i> .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR TABEL .....	xvi
DAFTAR GAMBAR .....	xvii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xviii
BAB I    PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Perumusan Masalah .....	10
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	11
1.3.1 Tujuan Penelitian .....	11
1.3.2 Kegunaan Penelitian .....	12
1.4 Sistematika Penulisan .....	13
BAB II   LANDASAN TEORI .....	15
2.1 Landasan Teori .....	15
2.1.1 Teori Atribusi .....	15

2.1.2	Teori Motivasi X dan Y .....	18
2.1.3	Auditing dan Prosedur Audit .....	19
2.1.4	<i>Dysfunctional Audit Behavior</i> (DAB) .....	22
2.1.5	<i>Locus Of Control</i> (LOC) .....	24
2.1.6	<i>Organizational Commitment</i> (Komitmen Organisasi) .....	26
2.1.7	<i>Performance</i> (Kinerja) .....	29
2.1.8	<i>Turnover Intention</i> (Keinginan Berpindah Kerja) .....	31
2.2	Penelitian Terdahulu .....	32
2.3	Kerangka Pemikiran .....	36
2.4	Pengembangan Hipotesis .....	37
2.4.1	Pengaruh <i>Locus of Control</i> terhadap <i>Organizational Commitment</i> .....	37
2.4.2	Pengaruh <i>Locus of Control</i> terhadap <i>Performance</i> .....	39
2.4.3	Pengaruh <i>Locus of Control</i> terhadap <i>Turnover Intention</i> .....	39
2.4.4	Pengaruh <i>Locus of Control</i> terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> .....	40
2.4.5	Pengaruh <i>Organizational Commitment</i> terhadap <i>Performance</i> .....	41
2.4.6	Pengaruh <i>Organizational Commitment</i> terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> .....	42
2.4.7	Pengaruh <i>Performance</i> terhadap <i>Turnover</i> <i>Intention</i> .....	43

2.4.8	Pengaruh <i>Performance</i> terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> .....	44
2.4.9	Pengaruh <i>Turnover Intention</i> terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> .....	45
BAB III	METODE PENELITIAN .....	47
3.1	Desain Penelitian .....	47
3.2	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	47
3.1.1	<i>Dysfunctional Audit Behavior</i> .....	49
3.2.1	<i>Locus of Control</i> .....	50
3.2.2	<i>Organizational Commitment</i> .....	50
3.2.3	<i>Performance</i> .....	51
3.2.4	<i>Turnover Intention</i> .....	51
3.3	Populasi dan Sampel .....	52
3.4	Jenis dan Sumber Data .....	53
3.5	Metode Pengumpulan Data .....	53
3.6	Metode Analisis .....	54
3.6.1	Analisis Deskriptif .....	54
3.6.2	Uji <i>Non Response Bias</i> .....	55
3.6.3	Uji CFA ( <i>Confirmatory Factor Analysis</i> ) .....	56
3.6.4	Uji Hipotesis .....	57
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....	70
4.1	Statistik Deskriptif .....	70
4.1.1	Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner .....	70
4.1.2	Gambaran Umum Responden .....	71

4.1.3	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian .....	74
4.2	Uji <i>Non Response Bias</i> .....	76
4.3	Pengujian Hipotesis dan Pembahasan .....	77
4.4	<i>Measurement Model</i> dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i> (CFA) .....	78
4.4.1	<i>Measurement Model</i> dengan CFA untuk <i>Locus Of Control</i> .....	80
4.4.2	<i>Measurement Model</i> dengan CFA untuk <i>Organizational Commitment</i> (OC) .....	84
4.4.3	<i>Measurement Model</i> dengan CFA untuk <i>Performance</i> (P) .....	88
4.4.4	<i>Measurement Model</i> dengan CFA untuk <i>Turnover Intention</i> (TI) .....	92
4.4.5	<i>Measurement Model</i> dengan CFA untuk <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> (DAB) .....	95
4.5	Evaluasi Normalitas Data .....	99
4.6	Evaluasi <i>Multicollinearity</i> .....	101
4.7	Analisis <i>Full SEM LISREL</i> .....	101
4.8	Pengujian Hipotesis .....	106
4.8.1	Pengujian Hipotesis 1 .....	108
4.8.2	Pengujian Hipotesis 2 .....	109
4.8.3	Pengujian Hipotesis 3 .....	109
4.8.4	Pengujian Hipotesis 4 .....	109
4.8.5	Pengujian Hipotesis 5 .....	110
4.8.6	Pengujian Hipotesis 6 .....	110

4.8.7	Pengujian Hipotesis 7 .....	110
4.8.8	Pengujian Hipotesis 8 .....	110
4.8.9	Pengujian Hipotesis 9 .....	111
4.9	Pembahasan Hipotesis .....	111
4.9.1	Pembahasan Hipotesis 1 .....	111
4.9.2	Pembahasan Hipotesis 2 .....	112
4.9.3	Pembahasan Hipotesis 3 .....	113
4.9.4	Pembahasan Hipotesis 4 .....	113
4.9.5	Pembahasan Hipotesis 5 .....	114
4.9.6	Pembahasan Hipotesis 6 .....	115
4.9.7	Pembahasan Hipotesis 7 .....	116
4.9.8	Pembahasan Hipotesis 8 .....	116
4.9.9	Pembahasan Hipotesis 9 .....	117
4.10	Analisis Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung .....	119
4.11	Implikasi Praktek .....	121
BAB V	KESIMPULAN DAN SARAN .....	123
5.1	Kesimpulan .....	123
5.2	Keterbatasan Penelitian .....	125
5.3	Implikasi .....	126
5.4	Saran .....	126
	DAFTAR PUSTAKA .....	128
	LAMPIRAN-LAMPIRAN .....	132

## DAFTAR TABEL

	Halaman
TABEL 1.1 Penelitian Terdahulu di Luar Negeri .....	7
TABEL 3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel .....	48
TABEL 3.2 <i>Goodness of Fit Index</i> .....	69
TABEL 4.1 Hasil Pengumpulan Data .....	71
TABEL 4.2 Gambaran Umum Responden (N=110) .....	72
TABEL 4.3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian .....	74
TABEL 4.4 Hasil Uji <i>Non Response Bias</i> .....	76
TABEL 4.5 Penilaian Model Fit LOC (Awal) .....	80
TABEL 4.6 Penilaian Model Fit LOC (Modif) .....	82
TABEL 4.7 Penilaian Model Fit OC (Awal) .....	84
TABEL 4.8 Penilaian Model Fit P (Awal) .....	88
TABEL 4.9 Penilaian Model Fit P (Modif) .....	90
TABEL 4.10 Penilaian Model Fit TI (Awal) .....	92
TABEL 4.11 Penilaian Model Fit DAB (Awal) .....	95
TABEL 4.12 Normalitas Data .....	99
TABEL 4.13 Penilaian Model <i>Overall Fit</i> (Awal) .....	102
TABEL 4.14 Penilaian Model <i>Overall Fit</i> (Modif) .....	105
TABEL 4.15 Pengujian Hipotesis (Signifikansi 5%) .....	107
TABEL 4.16 <i>Standardized Total Effects</i> .....	119
TABEL 4.17 <i>Standardized Indirect Effects</i> .....	120



## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian .....	36
Gambar 3.1 <i>Path Diagram</i> .....	60
Gambar 4.1 <i>Path Diagram</i> LOC Awal ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	81
Gambar 4.2 <i>Path Diagram</i> LOC Modif ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	83
Gambar 4.3 <i>Path Diagram</i> OC Awal ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	85
Gambar 4.4 <i>Path Diagram</i> OC Awal ( <i>T-Values</i> ) .....	86
Gambar 4.5 <i>Path Diagram</i> OC Modif ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	87
Gambar 4.6 <i>Path Diagram</i> P Awal ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	89
Gambar 4.7 <i>Path Diagram</i> P Modif ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	91
Gambar 4.8 <i>Path Diagram</i> TI Awal ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	93
Gambar 4.9 <i>Path Diagram</i> TI Modif ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	95
Gambar 4.10 <i>Path Diagram</i> DAB Awal ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	97
Gambar 4.11 <i>Path Diagram</i> DAB Modif ( <i>Standardized Solution</i> ) .....	99
Gambar 4.12 <i>Path Diagram Full Model</i> (Awal) .....	102
Gambar 4.13 <i>Path Diagram Full Model</i> (Modif) .....	104
Gambar 4.14 <i>Path Diagram Structural Model (T-Values)</i> .....	106

## DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A    Surat Izin Penelitian .....	133
Lampiran B    Kuesioner Penelitian .....	136
Lampiran C    Surat Keterangan Penelitian .....	149
Lampiran D    Tabulasi Data Responden.....	169
Lampiran E    Tabulasi Variabel Penelitian.....	174
Lampiran F    Output Statistik Deskriptif .....	179
F1    Responden .....	180
F2    Variabel Penelitian .....	181
Lampiran G    Output <i>Non Response Bias</i> .....	182
Lampiran H <i>Path Diagram</i> Penelitian .....	185
Lampiran I    Output CFA akhir .....	189

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

Dalam bagian pendahuluan, dijelaskan berbagai aspek penelitian, yaitu latar belakang yang mendasari dilakukannya penelitian, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.

### **1.1 Latar Belakang**

Auditor independen adalah akuntan publik bersertifikat atau kantor akuntan publik yang melakukan audit atas entitas keuangan komersial dan non komersial (Arens et al., 2008). Audit tersebut diajukan oleh klien dan ditujukan untuk memenuhi kebutuhan *stakeholder*, seperti kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak) (Mulyadi, 2011). Klien membutuhkan pihak ketiga agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada *stakeholder* dapat dipercaya. *Stakeholder* membutuhkan jasa auditor untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan klien berisi informasi *reliable* yang dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh klien.

Akuntan publik sebagai profesi yang memberikan jasa audit dan *assurance* kepada masyarakat harus memiliki kualifikasi tertentu, yaitu keahlian dalam akuntansi (ada sertifikasinya) dan keahlian lain (perpajakan, penilaian aset, analisis sistem, konsultan manajemen, dan

sebagainya) serta kualitas pribadi yang tinggi. Kualitas pribadi akuntan publik akan tercermin dari perilaku profesionalnya. Menurut Weningtyas dkk. (2006), perilaku individu merupakan refleksi sisi profesionalitasnya. Perilaku profesional akuntan publik dapat diwujudkan dalam bentuk menghindari *dysfunctional audit behavior* (perilaku audit disfungsi), yaitu perilaku auditor dalam proses audit yang tidak sesuai dengan prosedur audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang berlaku, yang dapat mengurangi kualitas audit.

Setelah kasus Enron, yang merupakan kegagalan KAP Arthur Andersen, dan World.Com di Amerika Serikat pada 2001, serta kasus Kimia Farma, auditor dianggap ikut andil dalam memberikan informasi yang salah, sehingga banyak pihak mengalami kerugian materi dalam jumlah besar. Para auditor dianggap sebagai salah satu penyebab kegagalan *recovery* ekonomi global. Oleh karena itu, para praktisi dan peneliti di bidang auditing di seluruh dunia berusaha meningkatkan kinerjanya untuk mengembalikan kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor. Meskipun auditor tidak bertanggung jawab terhadap kelangsungan hidup sebuah perusahaan, tetapi dalam melakukan audit, kelangsungan hidup perlu menjadi pertimbangan auditor dalam memberikan pendapat atau opininya mengenai kewajaran laporan keuangan klien karena hasil auditnya akan mempengaruhi keputusan para pengguna laporan keuangan. Opini seorang auditor dapat menjadi salah akibat perilaku audit disfungsi yang menyebabkan kurangnya bukti

audit, prosedur audit yang tidak lengkap, dan pelaksanaan proses audit yang tidak sesuai dengan prosedur yang telah ditentukan untuk perikatan.

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria atau standar akuntansi yang berlaku (Arens et al., 2008). Standar akuntansi internasional yang sekarang digunakan oleh Indonesia dan banyak negara lain adalah IFRS (*International Financial Reporting Standard*). Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai IFRS, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan material atau salah saji lainnya (Arens et al., 2008), melalui prosedur audit yang telah direncanakan sebelumnya.

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat meningkatkan kualitas informasi dan konteksnya agar *reliable*. Penurunan kualitas audit (*Reduced Audit Quality*) memberikan pengaruh negatif terhadap profesi auditing (Nor et al., 2009) dan menurunkan standar *fee* audit. Kualitas audit ditentukan oleh pelaksanaan prosedur yang tepat dan pengendalian personal auditor, tidak bisa hanya dinilai dari *output* yang dapat diukur, agar kualitas audit tinggi tercapai. Penelitian Otley dan Pierce (1996) menyatakan bahwa sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah pada *dysfunctional audit behavior*. Misalnya, *time budget* dan *deadline budget* yang terlalu ketat

akan menekan auditor sehingga melakukan perilaku disfungsional untuk memenuhi *budget* yang telah ditentukan.

*Dysfunctional audit behavior* merupakan tanggapan individu terhadap suatu lingkungan, regulasi atau sistem pengendalian. Sistem pengendalian dan regulasi yang terlalu berlebihan akan menyebabkan keresahan auditor dan dapat mengarah pada suatu perilaku audit yang menyimpang atau perilaku yang tidak sesuai dengan prosedur audit. Sikap auditor yang menerima *dysfunctional audit behavior* mengindikasikan realisasi atau pelaksanaan sikap ini.

Perilaku audit disfungsional oleh auditor dilakukan melalui manipulasi data atau bukti, kecurangan, dan penyimpangan terhadap standar audit yang berlaku. Hal ini dapat mempengaruhi hasil audit, baik secara langsung maupun tidak langsung. Perilaku audit disfungsional ada beberapa jenis, yaitu *premature sign off* dan *altering or replacing audit procedures* yang menyebabkan kurangnya bukti yang diperoleh (*gathering insufficient evidence*), pelaksanaan audit yang kurang akurat, serta kesalahan tahapan audit. Selain itu, *underreporting of time* (URT) juga dapat menjadi penyebab *time pressure* dalam proses audit berikutnya.

*Premature sign off* atau penghentian prosedur audit secara dini, *altering or replacing audit procedures* dapat mempengaruhi kualitas audit secara langsung. Sedangkan *underreporting of time* mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung. Kualitas audit sangat mempengaruhi kepercayaan masyarakat kepada profesi akuntan publik yang akhirnya

akan berimbas pada *fee* audit. Oleh karena itu, KAP senantiasa berusaha untuk menunjukkan kinerja terbaiknya melalui hasil audit yang dapat memberikan jaminan bahwa laporan keuangan relevan dan dapat diandalkan.

Perilaku-perilaku di atas mengarah pada perilaku akuntan yang dapat menurunkan kualitas audit (*reducing audit quality behavior*) dan cenderung menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntan. Hal ini akhirnya dapat mematikan profesi itu sendiri sehingga harus dapat ditekan frekuensinya. Oleh karena itu, penelitian mengenai perilaku disfungsional perlu dilakukan agar penyebab perilaku ini dapat diketahui dan berdasarkan bukti yang jelas sehingga langkah yang tepat dapat disusun untuk mengantisipasinya.

Faktor-faktor karakteristik personal yang mempengaruhi penerimaan *dysfunctional audit behavior*, di antaranya *locus of control*, komitmen organisasi (Maryanti, 2005; Donnelly et al., 2003), kinerja karyawan (Irawati et al., 2005; Donnelly et al, 2003; Harini dkk.,2010), dan *Turnover intention* (Maryanti, 2005; Donnelly et al., 2003; Harini dkk.,2010).

*Locus of control* terkait dengan penggolongan individu menjadi dua golongan, yaitu internal dan eksternal. Individu dengan *internal locus of control* memiliki kemampuan untuk menghadapi ancaman-ancaman yang timbul dari lingkungan dan berusaha memecahkan permasalahan dengan optimis dan yakin dengan kemampuan mereka sendiri. Individu

dengan *locus of control* eksternal lebih mudah terancam dan penyelesaian masalah cenderung reaktif. Penelitian terdahulu (Harini dkk., 2010; Donnelly et al., 2003) menunjukkan korelasi positif antara *locus of control* eksternal dengan *dysfunctional audit behavior*, dan sebaliknya untuk *locus of control* internal. *Locus of control* mempengaruhi penerimaan perilaku disfungsi audit maupun perilaku audit disfungsi secara aktual, kepuasan kerja, komitmen organisasional, dan *turnover intention* (Menezes, 2008; Sitanggang, 2007; Maryanti, 2005; Donnelly et al., 2003).

*Organizational commitment* (komitmen organisasi) memiliki tiga faktor karakteristik yaitu kepercayaan yang kuat dan penerimaan akan tujuan dan nilai organisasi, kemauan berusaha untuk organisasi dan kemauan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi. Komitmen organisasi menurut Donnelly et al. (2003) ditentukan oleh nilai pribadi (usia lama kerja, perangai atau sifat seperti pengaruh positif atau negatif, sifat pengendalian *locus of control* eksternal atau internal) dan organisasional (desain pekerjaan, gaya kepemimpinan pengawas).

*Performance* atau kinerja berhubungan dengan *outcome* dari perilaku anggota organisasi di mana tujuan dicapai melalui tindakan atau perilaku. Kinerja auditor melibatkan kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, *supervise*, *staffing*, negosiasi, dan representasi. Auditor dengan kinerja rendah memiliki probabilitas tinggi dapat terlibat dalam perilaku disfungsi karena penyimpangan perilaku



dianggap sebagai kebutuhan dalam mencapai tujuan organisasi ketika auditor menganggap tujuan dan target organisasi tidak dapat dipenuhi dengan prosedur yang telah ditetapkan dalam perikatan.

*Turnover intention* adalah keinginan berpindah kerja seseorang, dalam hal ini, keinginan auditor untuk berpindah KAP. Auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsional karena menurunnya tingkat ketakutan yang ada dalam dirinya terhadap sanksi yang didapat bila perilaku tersebut dideteksi. Auditor yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung memiliki tingkat *turnover* tinggi sehingga perilaku audit disfungsional tinggi.

Sejumlah penelitian telah dilakukan sebelumnya di luar negeri dengan hasil yang beragam, yaitu di antaranya:

TABEL 1.1  
PENELITIAN TERDAHULU DI LUAR NEGERI

No	Nama Peneliti	Tempat Penelitian	Tipe Perilaku disfungsional	Hasil penelitian
1	Rhode (1978)	Amerika	<i>Premature sign off</i>	58% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional
2	Kelley and Sheiler (1982)	Amerika	<i>Premature sign off</i> Tindakan yang mengurangi kualitas audit secara langsung	13% partner, 13% manajer, 33% senior, dan 33% staff auditor 13% manajer, 10% senior, dan 32% staff auditor
3	Alderman and Deitrick (1982)	Amerika	<i>Premature sign off</i>	31% auditor mempersepsikan adanya perilaku disfungsional

4	Cook and Kelley (1988)	Amerika	<i>Underreporting of time</i> Tindakan yang mengurangi kualitas audit secara langsung	22% partner dan manajer, 38% senior dan staf 21% partner dan manajer, 22% senior dan staf
5	Kelley and Margheim (1990)	Amerika	Tindakan yang mengurangi kualitas audit secara langsung	54% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional
6	Rhagunatan (1991)	Amerika	<i>Premature sign off</i>	55% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional
7	Otley and Pierce (1996)	Irlandia	<i>Premature sign off</i>	60% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional
8	Malone and Robert (1996)	Amerika	Tindakan yang mengurangi kualitas audit secara langsung	49,5% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional
9	Coram, Ng, and Woodliff (2003)	Australia	Tindakan yang mengurangi kualitas audit secara langsung	62,5% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional

Sumber: Sujana dan Sawarjuwono (2006)

Berbagai penelitian tersebut membuktikan bahwa perilaku *dysfunctional audit behavior* kerap dilakukan oleh auditor di seluruh dunia. Banyaknya penelitian yang dilakukan untuk menganalisis perilaku *dysfunctional audit behavior* menunjukkan bahwa perilaku ini berpengaruh besar terhadap hasil audit, bahkan dapat mengurangi kualitas hasil suatu audit sehingga para pemakai laporan keuangan tidak mendapatkan informasi yang seharusnya mereka dapatkan. Hal ini dapat menyebabkan terjadinya

pengambilan keputusan yang salah, baik dalam investasi, pendanaan maupun penetapan strategi bisnis selanjutnya.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya serta adanya ketidakseragaman hasil penelitian, peneliti ingin menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan *dysfunctional audit behavior* oleh auditor. Penelitian ini merupakan replikasi penelitian Donnelly et al. (2003) yang meneliti pengaruh *locus of control*, *organizational commitment*, dan posisi atau jabatan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu karena adanya penambahan variabel *performance* dan *turnover intention* berdasarkan penelitian Harini dkk. (2010) yang merupakan replikasi Donnelly et al. (2003). Penelitian Harini menguji pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja di sejumlah KAP di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta. Peneliti mengambil sampel data berupa auditor yang bekerja di KAP di Semarang dan Yogyakarta. Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti tertarik untuk mengadakan penelitian dengan judul **“ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN AUDITOR ATAS *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta)”**.

## 1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti merumuskan sejumlah masalah, sebagai berikut :

1. Apakah *locus of control* berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi?
2. Apakah *locus of control* berpengaruh negatif terhadap kinerja (*performance*)?
3. Apakah *locus of control* berpengaruh positif terhadap *turnover intention*?
4. Apakah *locus of control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*?
5. Apakah komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja?
6. Apakah komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*?
7. Apakah kinerja berpengaruh negatif terhadap *turnover intention*?
8. Apakah kinerja (*performance*) berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*?
9. Apakah *turnover intention* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*?

### **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

Dalam subbab ini, akan dijelaskan tujuan dilakukannya penelitian ini dan kegunaan hasil penelitian yang didapatkan.

#### **1.3.1 Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan auditor terhadap *dysfunctional audit behavior* berdasarkan bukti empiris yang diperoleh, dengan rincian sebagai berikut:

1. Menganalisis pengaruh *locus of control* terhadap *organizational commitment*.
2. Menganalisis pengaruh *locus of control* terhadap *performance*.
3. Menganalisis pengaruh *locus of control* terhadap *turnover intention*.
4. Menganalisis pengaruh *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior*.
5. Menganalisis pengaruh *organizational commitment* terhadap *performance*.
6. Menganalisis pengaruh *organizational commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior*.
7. Menganalisis pengaruh *performance* terhadap *turnover intention*.

8. Menganalisis pengaruh *performance* terhadap *dysfunctional audit behavior*.
9. Menganalisis pengaruh *turnover intention* terhadap *dysfunctional audit behavior*.

### **1.3.2 Kegunaan Penelitian**

Penelitian ini memiliki beberapa kegunaan, yaitu:

#### **1. Pengembangan teoritis**

Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu, terutama dalam bidang akuntansi keperilakuan dan auditing mengenai variabel-variabel yang signifikan menjelaskan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior* dan juga diharapkan dapat digunakan sebagai acuan untuk riset-riset mendatang.

#### **2. Pengembangan praktek**

Penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan kontribusi praktis, yaitu bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) dan para auditor, memberikan gambaran nyata tentang *dysfunctional audit behavior* sehingga para auditor merencanakan prosedur dan penugasan audit dengan lebih matang pada audit berikutnya, serta sebagai acuan umpan balik yang bermanfaat dalam usaha evaluasi profesi akuntan publik demi peningkatan kualitas audit dan profesionalitasnya, serta untuk mendukung usaha

pengedukasian masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan audit mengenai prosedur audit.

#### **1.4 Sistematika Penulisan**

Untuk mempermudah pemahaman terhadap isi penelitian ini, maka disusun sistematika penulisan sebagai berikut:

##### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab pendahuluan berisi latar belakang masalah mengenai hal yang mendorong penulis untuk melakukan penelitian ini. Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis menyusun perumusan masalah penelitian, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.

##### **BAB II LANDASAN TEORI**

Bab ini berisi teori-teori yang digunakan sebagai landasan penelitian, yaitu teori atribusi, teori motivasi, *dysfunctional audit behavior*, *locus of control*, *organizational commitment*, kinerja (*performance*), dan *turnover intention*. Dalam bab ini juga akan dibahas penelitian terdahulu tentang penerimaan *dysfunctional audit behavior* serta faktor independennya. Landasan teori dan penelitian terdahulu selanjutnya digunakan untuk membentuk kerangka teoritis dan mengembangkan hipotesis penelitian.

##### **BAB III METODE PENELITIAN**

Bab ini menjelaskan tentang metode penelitian yang digunakan untuk melaksanakan penelitian secara operasional, mencakup desain penelitian, variabel penelitian dan definisi operasional, populasi dan sampel, jenis

dan sumber data, metode pengumpulan data, dan teknik analisis yang digunakan dalam pengujian hipotesis.

#### **BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab ini menjelaskan tentang analisis terhadap data dan temuan empiris yang diperoleh peneliti melalui kuisioner, serta argumen yang mendukung hasil penelitian ini.

#### **BAB V KESIMPULAN DAN SARAN**

Bab ini berisi tentang kesimpulan yang didapatkan dari pelaksanaan penelitian, keterbatasan, implikasi, dan saran yang nantinya dapat dijadikan acuan dalam melakukan penelitian selanjutnya.



## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

Dalam bab ini, akan dibahas berbagai landasan teori (literatur), hasil penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan pengembangan hipotesis yang menguji pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Landasan teori dan berbagai hasil penelitian terdahulu tersebut merupakan landasan teoritis dalam penyusunan kerangka pemikiran hipotesis dan pengembangan hipotesis pada penelitian ini.

#### **2.1 Landasan Teori**

Pada subbab Landasan Teori, peneliti akan menjelaskan seluruh teori yang digunakan dalam menyusun penelitian ini, yaitu teori atribusi dan teori motivasi yang mendasari penelitian, auditing dan prosedur audit, *dysfunctional audit behavior*, *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja (*performance*), dan *turnover intention*.

##### **2.1.1 Teori Atribusi**

Teori atribusi menjelaskan tentang proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan dari internal atau eksternal dan pengaruhnya terhadap perilaku individu (Luthan, 1998 dalam Harini dkk., 2010). Teori atribusi yaitu bagaimana kita membuat keputusan tentang seseorang. Kita membuat sebuah atribusi ketika

kita mendeskripsikan perilaku seseorang dan mencoba menggali pengetahuan mengapa mereka berperilaku seperti itu (Alim, 2010).

Dalam hidupnya, setiap orang selalu membentuk ide tentang orang lain dan situasi sosial di sekitarnya melalui berbagai hal. Dalam teori atribusi *Correspondent Inference* (Edward Jones dan Keith Davis), perilaku berhubungan dengan sikap atau karakteristik personal, berarti dengan melihat perilakunya dapat diketahui dengan pasti sikap atau karakteristik orang tersebut serta prediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu. Hubungan yang demikian adalah hubungan yang dapat disimpulkan (*correspondent inference*). Hubungan tersebut dapat diamati melalui hal berikut:

- 1) Melihat kewajaran perilaku. Orang yang bertindak wajar sesuai dengan keinginan masyarakat, sulit untuk dikatakan bahwa tindakannya merupakan cermin karakternya, bisa saja karena suatu keharusan.
- 2) Pengamatan terhadap perilaku yang terjadi pada situasi yang memunculkan beberapa pilihan.
- 3) Memberikan peran berbeda dengan peran yang sudah biasa dilakukan. Contohnya, seorang juru tulis diminta menjadi juru bayar. Dengan peran baru, tampak keaslian perilaku yang merupakan gambaran kepribadiannya.

*Model of Scientific Reasoner* Kelley dan Margheim (1967) mendeskripsikan 4 informasi penting untuk menyimpulkan atribusi seseorang, sebagai berikut:

- 1) *Distinctiveness* – perilaku dapat dibedakan dari perilaku orang lain saat menghadapi situasi yang sama
- 2) *Consensus* – jika orang lain setuju bahwa perilaku diatur oleh beberapa karakteristik personal
- 3) *Consistency over time* – apakah perilaku diulang
- 4) *Consistency over modality* (cara dimana perilaku itu dilakukan) – apakah perilaku diulang pada situasi yang berbeda

Berdasarkan teori Konsensus Weiner (1974), keberhasilan dan kegagalan memiliki penyebab internal atau eksternal. Ketika seseorang dengan *need of achievement* tinggi telah sukses, dia akan menganggap keberhasilan itu berasal dari faktor internal (usaha dan kemampuan) serta cenderung menganggap kegagalan sebagai tindakan yang kurang usaha bukan karena tidak mampu.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi karena peneliti melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor dalam menerima *dysfunctional audit behavior*, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Karakteristik personal menjadi penentu utama dalam penerimaan

*dysfunctional audit behavior* karena merupakan faktor internal yang mendorong seorang individu untuk melakukan suatu aktivitas.

### 2.1.2 Teori Motivasi X dan Y

Motivasi merupakan suatu penggerak dari dalam hati seseorang untuk melakukan atau mencapai suatu tujuan. Secara lebih khusus, Hellriegel et al. (2001) dalam Kartika dan Wijayanti (2007) menyatakan bahwa motivasi merupakan dorongan-dorongan individu untuk bertindak yang menyebabkan orang tersebut berperilaku dengan cara tertentu yang mengarah pada tujuan.

Dalam teori motivasi X dan Y yang ditemukan oleh McGregor, individu yang memiliki *external locus of control* akan bertipe X karena mereka tidak menyukai tanggung jawab, dan harus dipaksa agar berprestasi, mereka harus dimotivasi oleh lingkungannya. Sedangkan *internal locus of control* internal akan bertipe Y karena mereka menyukai kerja, kreatif, berusaha bertanggung jawab, dan dapat mengarahkan diri sendiri dengan target tertentu.

Peneliti menggunakan teori ini karena seorang auditor akan menerima lalu melakukan *dysfunctional audit behavior*, terutama karena pengaruh faktor internal, seperti kepribadian dasar seseorang (X atau Y), yang memberikan pengaruh terbesar dibandingkan *situational factor*.

### **2.1.3 Auditing dan Prosedur Audit**

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan serta melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens et al., 2008). Auditing bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal material, posisi keuangan dan hasil usaha klien (Mulyadi, 2011). Berdasarkan standar umum audit, auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Standar pekerjaan lapangan ketiga menyebutkan beberapa prosedur audit yang harus dilaksanakan oleh auditor dalam mengumpulkan berbagai tipe bukti audit (Mulyadi, 2011). Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan bukti audit yang harus diperoleh selama audit, yang di-*list* dalam program audit (Arens et al., 2008). Prosedur audit yang disebutkan dalam standar tersebut meliputi inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi.

Di samping prosedur audit dalam standar tersebut, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit. Prosedur audit lain tersebut meliputi penelusuran, pemeriksaan bukti pendukung,

penghitungan, dan *scanning*. Dengan demikian, prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor, yaitu:

1. Inspeksi

Inspeksi merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Dengan melakukan inspeksi terhadap dokumen atau kondisi fisik aktiva tetap, auditor dapat menentukan keaslian dokumen, memperoleh informasi mengenai eksistensi dan keadaan fisik aktiva.

2. Pengamatan (*observation*)

Pengamatan adalah prosedur audit untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan kegiatan klien sehingga auditor dapat memperoleh bukti visual mengenai kegiatan entitas klien.

3. Permintaan keterangan (*enquiry*)

Prosedur ini dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan adalah bukti lisan dan dokumenter.

4. Konfirmasi

Konfirmasi merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas atau independen.

5. Penelusuran (*tracing*)

Auditor melakukan penelusuran informasi sejak awal data tersebut direkam dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi. Hal ini terutama diterapkan terhadap bukti dokumenter.

6. Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*)

Prosedur ini berlawanan dengan penelusuran, yang meliputi inspeksi terhadap dokumen pendukung transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya, serta pembandingan dokumen dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

7. Penghitungan (*counting*)

Prosedur ini meliputi perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud dan pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak.

8. *Scanning*

*Scanning* merupakan *review* secara cepat terhadap dokumen, catatan, dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

9. Pelaksanaan ulang (*reperforming*)

Prosedur ini merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien, pada umumnya diterapkan pada perhitungan dan rekonsiliasi yang dilakukan klien.

#### 10. Teknik audit berbantuan komputer

Prosedur ini dilaksanakan bila catatan akuntansi klien disusun dalam media elektronik, meliputi seluruh prosedur audit sebelumnya. Semua klien menggunakan komputer dalam proses akuntansinya saat ini sehingga seorang auditor harus menguasai komputer agar dapat melakukan audit yang efektif dan efisien.

##### 2.1.4 *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)*

*Dysfunctional audit behavior* adalah perilaku auditor dalam proses audit yang tidak sesuai dengan program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan. Perilaku ini merupakan reaksi terhadap lingkungan, misalnya *controlling system* (Otley dan Pierce, 1996).

*Dysfunctional audit behavior* berhubungan dengan menurunnya kualitas audit (Harini dkk., 2010). Hal ini juga sejalan dengan pemikiran Paino et al. (2011), yang menyatakan bahwa *dysfunctional audit behavior* dapat mempengaruhi kemampuan KAP dalam memperoleh pendapatan, memenuhi kualitas kerja profesional, dan mengevaluasi kinerja pegawai dengan akurat. Dalam jangka panjang, isu ini akan merusak kualitas audit.

SAS No. 82 menyatakan bahwa sikap auditor dalam menerima *dysfunctional audit behavior* merupakan indikator perilaku disfungsi aktual. Beberapa *dysfunctional audit*



*behavior* yang membahayakan kualitas audit secara langsung yaitu *altering/replacement of audit procedure* dan *premature sign off*, sedangkan *underreporting of time* mempengaruhi hasil audit secara tidak langsung. Pemerolehan bukti yang kurang, pemrosesan kurang akurat, dan kesalahan dari tahapan-tahapan audit juga merupakan dampak dari perilaku disfungsional audit.

*Altering/replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam standar auditing. Hal ini berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit dan dapat mengubah hasil audit.

*Premature sign off* dari tahapan-tahapan audit tanpa penyelesaian prosedur dan penggantian dengan langkah lain berpengaruh langsung terhadap hasil audit (Otley & Pierce, 1996; Maryanti, 2005; Harini dkk., 2010) dan melanggar standar profesional auditor. *Premature sign off* merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah lain. Suatu proses audit sering gagal karena penghapusan prosedur audit yang penting dari prosedur audit daripada prosedur audit tidak dilakukan secara memadai untuk beberapa item.

*Underreporting of Time* (URT) juga berpengaruh tidak langsung pada mutu audit (Harini dkk., 2010; Donnelly et al., 2003).

URT terjadi ketika auditor melakukan tugas audit tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya. URT menyebabkan keputusan personel kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak diketahui (Kartika dan Wijayanti, 2007). *Time budget* yang disebabkan oleh URT tahun sebelumnya dapat menyebabkan auditor gagal untuk mengumpulkan cukup bukti, penemuan yang signifikan, dan prosedur dokumen yang tidak mereka lakukan (Otley and Pierce 1996; Donnelly et al. 2003; Nor et al., 2009).

#### **2.1.5 Locus Of Control (LOC)**

*Locus of control* adalah persepsi tentang kendali mereka atas nasib, kepercayaan diri dan kepercayaan mereka atas keberhasilan diri. LOC memainkan peranan penting dalam berbagai kasus, seperti *dysfunctional audit behavior*, *job satisfaction*, kinerja, komitmen organisasi dan *turnover intention* (Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005; Abdulloh, 2006; Menezes, 2008; Harini dkk., 2010).

Teori LOC menggolongkan individu apakah termasuk dalam LOC internal atau eksternal. *Internal control* adalah tingkatan di mana seorang individu berharap bahwa *reinforcement* atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal mereka. *External control* adalah tingkatan di mana seseorang berharap bahwa *reinforcement* atau

hasil adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir di bawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi.

Pandangan hidup menurut *internal* dan *external* LOC sangat berbeda. Seseorang yang mempunyai *internal locus of control* yakin dapat mengendalikan tujuan mereka sendiri, memandang dunia sebagai sesuatu yang dapat diramalkan, dan perilaku individu turut berperan di dalamnya. Individu dengan *internal locus of control* diidentifikasi lebih banyak menyalahkan harapannya pada diri sendiri dan juga lebih menyukai keahlian-keahlian dibanding hanya situasi yang menguntungkan. Pada individu yang mempunyai *external locus of control* akan memandang dunia sebagai sesuatu yang tidak dapat diramalkan, demikian juga dalam mencapai tujuan sehingga perilaku individu tidak akan mempunyai peran di dalamnya. *External locus of control* diidentifikasi lebih banyak menyalahkan harapannya untuk bergantung pada orang lain, hidup mereka cenderung dikendalikan oleh kekuatan di luar diri mereka sendiri (seperti keberuntungan), serta lebih banyak mencari dan memilih kondisi yang menguntungkan.

LOC dapat digunakan untuk memprediksi seseorang, LOC yang berbeda bisa mencerminkan motivasi dan kinerja yang berbeda. Internal akan cenderung lebih sukses dalam karir mereka daripada eksternal, mereka cenderung mempunyai level kerja yang

lebih tinggi, promosi lebih cepat dan mendapatkan penghasilan lebih. Sebagai tambahan, internal LOC dilaporkan memiliki kepuasan yang lebih tinggi dengan pekerjaan mereka dan terlihat lebih mampu menahan stres daripada LOC eksternal. Penelitian sebelumnya (Wilopo, 2006; Harini dkk., 2010) menyatakan bahwa LOC eksternal berpengaruh negatif terhadap kinerja sehingga secara umum seseorang yang ber-LOC eksternal akan berkinerja lebih baik ketika suatu pengendalian dipaksakan atas mereka, atau sebaliknya ia akan melakukan perilaku disfungsi (tidak sesuai aturan) untuk memenuhi ataupun mengelabui pengendalian tersebut.

#### **2.1.6 *Organizational Commitment* (Komitmen Organisasi)**

*Organizational commitment* merupakan rasa identifikasi (ketertarikan dan kepercayaan terhadap tujuan dan nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan.

Penelitian-penelitian tentang komitmen organisasional telah menghadirkan suatu pandangan yakni munculnya konsensus tentang komitmen organisasi dalam konteks multi dimensional. Penelitian-penelitian tersebut di antaranya menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap *dysfunctional audit behavior* (Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005), kepuasan kerja karyawan (Amilin dan Dewi, 2008), dan kinerja auditor (Harini dkk., 2010; Cahyasumingrat, 2006; Maryanti, 2005).

Allen dan Meyer (1990) dalam Sitanggang (2007), telah memperkenalkan konstruk komitmen organisasional dalam tiga dimensi, yakni :

- 1) *Affective Commitment* yang merupakan keterikatan emosional terhadap organisasi di mana pegawai mengidentifikasikan diri dengan organisasi dan menikmati keanggotaan dalam organisasi.
- 2) *Continuance commitment* yang merupakan biaya yang dirasakan yaitu berkaitan dengan biaya-biaya yang terjadi jika meninggalkan organisasi.
- 3) *Normative Commitment* merupakan suatu tanggung jawab untuk tetap berada dalam organisasi.

*Affective commitment* mempunyai hubungan signifikan dengan hasil suatu pekerjaan dibandingkan dengan tipe komitmen organisasional lain. *Affective commitment* dalam profesi akuntansi

mempunyai hubungan yang lebih signifikan dengan *turnover intention* dan kepuasan kerja dibandingkan tipe organisasional lain (Zain dan Setiawan, 2005).

Komitmen individu ditunjukkan oleh kerja yang gigih (*persistence*) walaupun di bawah tekanan sekalipun. Individu yang mempunyai komitmen organisasi akan bekerja lebih baik daripada yang tidak berkomitmen. Tidak adanya komitmen organisasi berpengaruh tinggi terhadap perilaku RAQ. RAQ dapat berupa manipulasi atau kecurangan seperti *dysfunctional audit behavior*.

Komitmen organisasi adalah hasil kerja yang penting pada tingkat individu yang dihubungkan dengan hasil kerja lain seperti absensi pegawai, *turnover*, usaha kerja (*effort*), dan kinerja (Donnelly et al., 2003). Komitmen organisasi mempunyai implikasi pada individu dan organisasi. Dari sudut pandang individu, komitmen seseorang terhadap organisasi membuat seseorang lebih dapat memilih dalam penerimaan *reward* ekstrinsik seperti bonus dan *award* dan juga *reward* intrinsik seperti kepuasan kerja dan hubungan lebih baik dengan rekan kerja. Dari perspektif organisasi, komitmen pegawai yang tinggi akan mengurangi keterlambatan, tingkat ketidakhadiran (*abseinteism*) dan *turnover*, serta meningkatkan usaha dan kualitas kinerja pegawai. Hal ini pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja organisasi secara keseluruhan. *Turnover* berkurang akibat menurunnya

kecenderungan mereka untuk aktif mencari posisi lain karena mereka telah nyaman bekerja pada posisinya sekarang.

Komitmen organisasi juga dipengaruhi kuat oleh faktor situasional di lingkungan kerja. Misalnya, individu yang lebih puas dengan supervisor mereka, dengan penghargaan kinerja yang adil (*fairness*), dan seseorang yang merasa bahwa organisasi mereka peduli tentang kesejahteraan mereka, akan mempunyai komitmen organisasi tinggi.

#### **2.1.7 *Performance* (Kinerja)**

*Performance* adalah perilaku anggota organisasi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi. Menurut T.B. Sjafrri Mangkuprawira (2007), *performance* adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu di dalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama. *Performance* bisa melibatkan perilaku abstrak (*supervisi, planning, decision making*). *Performance* melibatkan tingkatan di mana anggota organisasi menyelesaikan tugasnya yang berkontribusi pada tujuan organisasi, termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas.

*Performance* merupakan kesuksesan yang dicapai seseorang dalam melaksanakan suatu pekerjaan. Ukuran kesuksesan tidak

dapat disamakan pada semua orang, lebih merupakan hasil yang dicapai oleh seorang individu menurut ukuran yang berlaku sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan. Penilaian *performance* (kinerja) auditor sangat penting untuk dilakukan bila organisasi ingin melakukan reposisi atau promosi jabatan.

*Performance* dibedakan menjadi dua, yaitu *performance* individu dan organisasi. *Performance* individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan *performance* organisasi adalah gabungan antara *performance* individu dan kelompok sehingga *performance* organisasi sangat tergantung pada karyawannya.

Berdasarkan *job characteristic theory*, orang akan dimotivasi oleh kepuasan diri yang diperoleh dari pelaksanaan tugas mereka. Ketika mereka menemukan bahwa pekerjaan mereka berarti, orang akan menyukai pekerjaan mereka dan akan termotivasi untuk melaksanakan tugas mereka dengan baik. Terdapat tiga sikap psikologi yaitu perasaan bahwa pekerjaan yang dilakukan berarti, rasa tanggung jawab terhadap hasil kerja, dan pengetahuan akan hasil kerja akan meningkatkan motivasi, kinerja, dan kepuasan.

Bila seseorang memiliki *locus of control* internal, kinerjanya cenderung lebih tinggi bila dibandingkan dengan *locus*



*of control* eksternal. Ini dibuktikan dengan penelitian sebelumnya, yang menyatakan bahwa *locus of control* eksternal berhubungan negatif dengan *performance* (Hyatt and Prawitt, 2001; Harini dkk., 2010).

#### **2.1.8 Turnover Intention (Keinginan Berpindah Kerja)**

*Turnover intention* adalah sikap yang dimiliki oleh anggota organisasi untuk mengundurkan diri dari organisasi atau dalam hal ini, dari Kantor Akuntan Publik sebagai auditor independen. Pengunduran diri karyawan (*withdrawal*) dalam bentuk *turnover* telah menjadi bahan penelitian yang menarik dalam berbagai masalah, seperti masalah personalia (SDM), keperilakuan, dan praktisi manajemen. *Turnover intention* juga dipengaruhi oleh *skill* dan *ability*, di mana kurangnya kemampuan auditor dapat mengurangi keinginan untuk meninggalkan organisasi sehingga tetap bertahan di KAP walaupun dia sangat ingin berpindah kerja.

Sebelum *turnover* terjadi, selalu ada perilaku yang mendahuluinya, yaitu adanya niat atau intensitas *turnover*. Ada dua pendorong intensitas, yaitu intensitas untuk mencari dan intensitas untuk keluar. Prediktor utama dan terbaik dari *turnover* adalah intensitas untuk keluar. Intensitas dan perilaku untuk mencari secara umum didahului dengan intensitas untuk keluar (*turnover*). Faktor utama intensitas adalah kepuasan, ketertarikan yang

diharapkan terhadap pekerjaan saat ini dan ketertarikan yang diharapkan dari atau pada alternatif pekerjaan atau peluang lain.

*Job satisfaction* dan *performance* berhubungan terbalik dengan *turnover intention*. Berdasarkan penelitian Fitriany dkk. (2010), auditor yang *dissatisfied (low satisfaction)* dan dianggap memiliki prestasi yang rendah (*poor performers*) oleh atasannya, cenderung memiliki tingkat *turnover* yang tinggi. Tapi sebaliknya, karyawan yang memiliki *high performer* (baik yang *satisfied* maupun yang *dissatisfied*) tidak akan meninggalkan pekerjaannya karena mereka diberikan *strong inducements* untuk tidak keluar dari tempat bekerjanya, misalnya dengan diberi kenaikan gaji dan promosi. *Inducement* ini dapat menghilangkan *dissatisfaction* dan menurunkan keinginan berpindah kerja ke tempat lain. Hal ini dapat dilihat dari tingkat *turnover* yang berbeda antara *high performer* dan *low performer*.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian Donelly et al. (2003) sebagai acuan replikasi peneliti, membuktikan bahwa *locus of control* berpengaruh negatif terhadap *organizational commitment*, serta *locus of control* eksternal dan posisi atau jabatan auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*.

Penelitian Harini dkk. (2010), yang mereplikasi Donelly et al. (2003), menyatakan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh negatif

terhadap kinerja serta berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Selain itu, penelitian Harini dkk. (2010) membuktikan bahwa kinerja berpengaruh negatif terhadap *turnover intention* dan *dysfunctional audit behavior*. Harini dkk. (2010) juga menolak hipotesis yang menyatakan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap *turnover intention* dan *dysfunctional audit behavior*.

Penelitian yang telah dilakukan oleh Otley dan Pierce (1996) yaitu survey terhadap auditor senior *The Big Six* memberikan bukti empiris bahwa 89% mengakui turut serta melakukan *Premature Sign Off Audit Procedures*, dan 11% dalam *underreporting of time* dan lain-lain, yang telah berdampak pada kualitas audit dan telah dibuktikan dengan kasus Enron. Penelitian ini mengindikasikan bahwa auditor cenderung menerima dan mendukung perilaku audit disfungsi.

Maryanti (2005) telah melakukan penelitian di Indonesia terhadap 137 auditor di KAP se-Jawa Tengah dengan mereplikasi penelitian yang telah dilakukan Donnelly et al. (2003). Hasil penelitian memberikan bukti empiris bahwa karakteristik personal auditor berhubungan dengan perilaku audit disfungsi, kecuali *locus of control* tidak berhubungan signifikan dengan perilaku audit.

Irawati dkk. (2005) melakukan penelitian terhadap auditor di KAP-KAP di DKI Jakarta. Penelitian tersebut membuktikan bahwa *locus of control*, *turnover intention*, *self rate employee*, dan harga diri berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior*.

Wilopo (2006) menemukan bukti bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional, kinerja auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional, *locus of control* eksternal berhubungan negatif dengan kinerja auditor, dan moralitas auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Sedangkan hipotesis mengenai hubungan antara moralitas dengan perilaku disfungsional, *locus of control* dan moralitas auditor dengan komitmen organisasi, serta komitmen organisasi dengan kinerja auditor, tidak terbukti.

Dalam penelitian Sujono dan Suwarjono (2006), dinyatakan bahwa perilaku audit disfungsional ini tidak dapat dihentikan selama tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dan tekanan *fee audit* yang ketat tetap muncul selama masa audit atau perikatan.

Kartika dan Wijayanti (2007) melakukan penelitian terhadap auditor BPKP. Penelitian ini menyatakan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku audit disfungsional dan berpengaruh negatif terhadap kinerja (Hyatt dan Prawitt, 2001). Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa hipotesis *locus of control* sebagai anteseden hubungan kinerja dengan penerimaan perilaku disfungsional dapat diterima.

Sitanggang (2007) membuktikan bahwa karakteristik personal menjelaskan penerimaan perilaku audit disfungsional dalam pengaturan audit. Auditor yang memiliki *locus of control* eksternal dan *relativism* cenderung menerima perilaku audit disfungsional. *Self Rated Performance*

dan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap *turnover intention*. *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional.

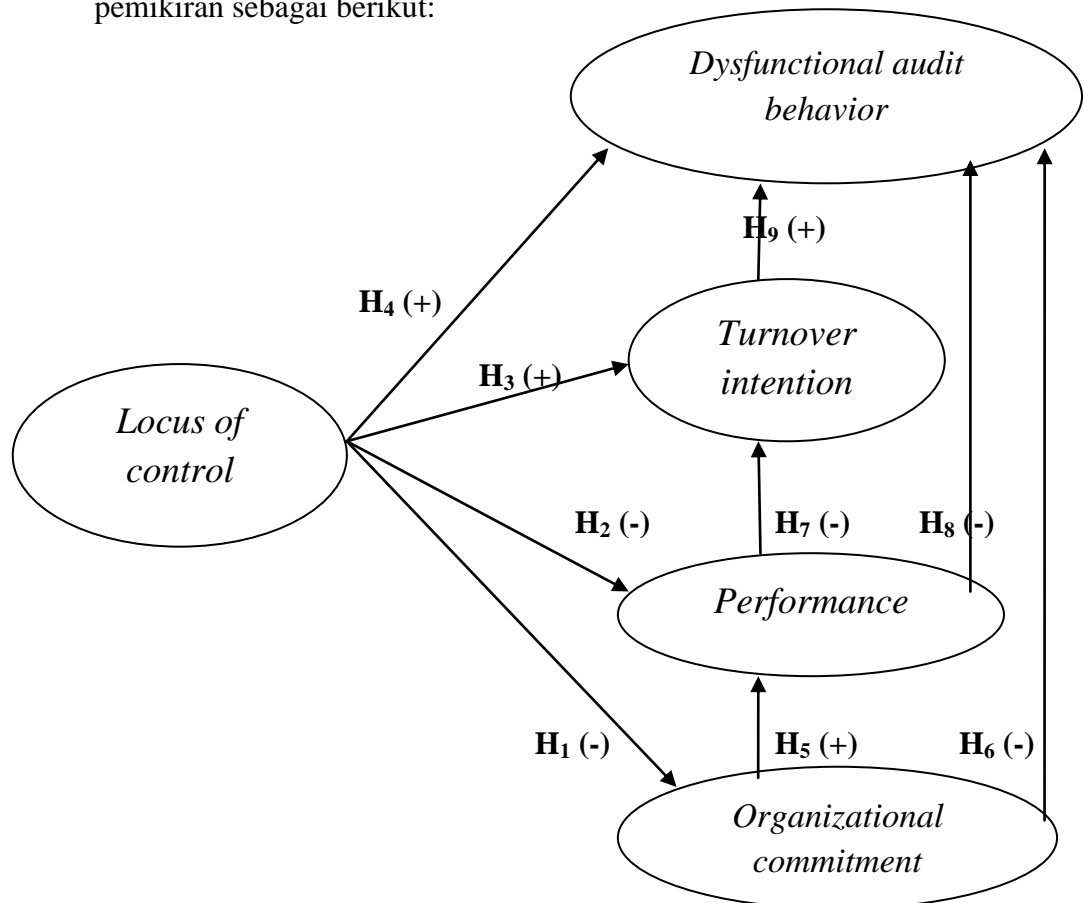
Penelitian McNamara and Liyanarachchi (2008) menyatakan bahwa respon perilaku disfungsional terhadap *time budget pressure* lebih luas daripada yang dilaporkan dalam penelitian yang telah ada. McNamara and Liyanarachchi (2008) menyimpulkan *time budget pressure* memiliki efek yang signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Dalam Paino et al. (2011), peneliti mendapatkan hasil berikut, komitmen organisasional berhubungan negatif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* dan *professional commitment* berhubungan positif dengan *organizational commitment*.

Secara umum, penerimaan auditor terhadap perilaku audit disfungsional sangat berhubungan dengan karakteristik personal auditor itu sendiri, yang dipengaruhi oleh latar belakang tertentu yang berhubungan dengan kebutuhan fundamental para auditor, sehingga persepsi dan sikap mereka secara individu terhadap suatu nilai yang akan dicapai menjadi dasar perilaku individu dalam setiap tindakan mereka. Jadi dapat disimpulkan bahwa karakteristik personal auditor dapat menjelaskan mengapa para auditor menerima ataupun mendukung perilaku audit disfungsional.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan penjelasan sebelumnya, peneliti menyusun kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, dirumuskan 9 hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini, yaitu:

- H<sub>1</sub> = *Locus of control* berpengaruh negatif terhadap *organizational commitment*
- H<sub>2</sub> = *Locus of control* berpengaruh negatif terhadap *performance*
- H<sub>3</sub> = *Locus of control* berpengaruh positif terhadap *turnover intention*
- H<sub>4</sub> = *Locus of control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*

- H<sub>5</sub> = *Organizational commitment* berpengaruh positif terhadap *performance*
- H<sub>6</sub> = *Organizational commitment* berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*
- H<sub>7</sub> = *Performance* berpengaruh negatif terhadap *turnover intention*
- H<sub>8</sub> = *Performance* berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*
- H<sub>9</sub> = *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

Dalam subbab Pengembangan Hipotesis, akan dibahas tentang hal-hal yang mendasari 9 hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini.

### 2.4.1 Pengaruh *Locus of Control* terhadap *Organizational Commitment*

*Locus of control* telah banyak digunakan sebagai variabel dalam berbagai penelitian untuk menganalisis perilaku dan persepsi individu dalam bekerja. *Locus of control* internal menjadi anteseden terhadap komitmen organisasi dalam penelitian Donnelly et al. (2003).

*Locus of control* internal mendorong auditor untuk bekerja keras dalam memajukan organisasi. Auditor dengan *locus of control* internal menganggap mereka memiliki kesempatan besar dalam organisasi karena usaha mereka yang dinilai sehingga individu ini bekerja keras untuk mencapai tujuan organisasi dan

biasanya sangat loyal terhadap organisasi. Auditor tersebut ingin melakukan yang terbaik, sehingga ketika mendapat suatu pekerjaan atau proyek, dia akan berusaha melaksanakannya dengan komitmen tinggi agar nama organisasi dikenal baik oleh masyarakat. Sedangkan individu dengan *locus of control* eksternal beranggapan mereka tidak memiliki pilihan lain selain tetap berada dalam organisasi karena mereka tidak memiliki kemampuan bersaing untuk mencari alternatif pekerjaan lain di luar organisasi sehingga mereka akan bekerja memenuhi *budget* hanya sebagai persyaratan agar tetap berada di KAP tersebut dan rasa loyalitasnya relatif kurang terhadap KAP tempatnya bekerja saat ini.

Penelitian sebelumnya (Donnelly et al., 2003) menyatakan bahwa *locus of control* eksternal memiliki hubungan negatif dengan *organizational commitment*. Penelitian ini dilakukan di Amerika Serikat. Budaya kerja dan karakteristik individu Indonesia sangat berbeda dengan Amerika Serikat, sehingga peneliti ingin menguji kembali hipotesis ini di Indonesia, sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: *Locus of control* berpengaruh negatif terhadap *organizational commitment***

#### **2.4.2 Pengaruh *Locus of Control* terhadap *Performance***

Berdasarkan Teori Motivasi, individu dengan *locus of control* eksternal memiliki karakteristik X, yang berarti malas, kurang bertanggung jawab dalam bekerja, dan cenderung bersifat reaktif terhadap suatu permasalahan. Sebaliknya, *locus of control*



internal termasuk sifat Y yang memiliki tanggung jawab tinggi, menyukai pekerjaan dan target, selalu bekerja dengan kemampuan maksimal, dan cenderung memiliki rencana-rencana cadangan.

Auditor yang ber-*locus of control* eksternal biasanya memiliki kinerja yang relatif rendah karena cenderung tidak bekerja maksimal, malas dalam bekerja, dan menganggap usaha mereka tidak akan menghasilkan penilaian yang baik. Hal ini karena mereka hanya menganggap pekerjaan sebagai beban dalam hidup mereka.

Dalam penelitian Hyatt dan Prawitt (2001) dan Harini dkk., (2010), *locus of control* eksternal berpengaruh negatif terhadap *performance*. Sehingga hipotesis yang akan diuji selanjutnya dengan sampel dan tahun berbeda adalah:

**H<sub>2</sub>: *Locus of control* berpengaruh negatif terhadap *performance***

#### **2.4.3 Pengaruh *Locus of Control* terhadap *Turnover Intention***

Individu dengan *locus of control* internal memiliki keyakinan tinggi terhadap kemampuannya untuk bertahan dalam organisasi karena individu tersebut dapat menyelesaikan semua pekerjaannya dengan baik sehingga kecil kemungkinan untuk mendapat sanksi. Individu dengan *locus of control* eksternal cenderung selalu ingin berpindah karena takut terhadap kemungkinan diberhentikan bila pekerjaannya terdeteksi tidak sesuai dengan target dan standar yang telah ditentukan.

Individu yang bermaksud untuk meninggalkan organisasi kurang memperhatikan pengaruh balik potensial sikapnya terhadap promosi dan penilaian kerja, sehingga auditor ini cenderung menerima *dysfunctional audit behavior*. Bila seseorang memiliki *locus of control* eksternal, maka *turnover intention* semakin tinggi. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian Harini dkk. (2010). Hipotesis yang akan diuji adalah:

**H<sub>3</sub>: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap *turnover intention***

#### **2.4.4. Pengaruh *Locus of Control* terhadap Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior***

Individu dengan *locus of control* eksternal menganggap hasil atau *outcome* yang didapat bukan berasal dari usaha mereka, tetapi berasal dari faktor situasional seperti lingkungan dan kemujuran atau keajaiban. Individu dengan karakter seperti ini perlu didorong lebih keras agar mau bekerja dengan baik untuk memenuhi target yang telah ditentukan dan biasanya bersifat reaktif.

Sedangkan untuk individu dengan *locus of control* internal, individu ini percaya bahwa *outcome* yang terjadi merupakan hasil kerja keras mereka dan semua kejadian berada di bawah pengendalian mereka. Individu dengan karakteristik *locus of control* internal memiliki komitmen untuk berusaha semaksimal

mungkin dalam segala hal dan biasanya akan lebih terdorong bila diberi target tertentu.

Penggunaan manipulasi, penipuan, atau taktik menjilat atau mengambil muka dapat menggambarkan usaha *locus of control* eksternal untuk mempertahankan pengaruh mereka terhadap lingkungan yang kurang ramah dan memberikan kepada mereka sebuah pendekatan berorientasi internal seperti kerja keras. Penelitian sebelumnya (Harini dkk., 2010; Sitanggang, 2007; Maryanti, 2005, dan Donelly et al., 2003) menunjukkan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Sehingga peneliti akan menguji hipotesa berikut:

**H<sub>4</sub>: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior***

#### **2.4.5 Pengaruh *Organizational Commitment* terhadap *Performance***

Komitmen organisasi merupakan anteseden (yang mendahului) terjadinya kinerja auditor. Seseorang yang memiliki komitmen tinggi terhadap organisasinya akan melakukan kinerja yang tinggi untuk menunjukkan dedikasinya. Maryanti (2005) menyatakan bahwa kinerja yang dilakukan oleh auditor dipengaruhi secara positif oleh komitmen organisasi. Pada umumnya, orang yang memiliki rasa komitmen tinggi terhadap organisasi diharapkan dan dianggap akan melakukan yang terbaik

untuk kemajuan organisasinya melalui kinerjanya yang lebih baik daripada orang lain, sehingga dapat dirumuskan hipotesis berikut:

**H<sub>5</sub>: *Organizational commitment* berpengaruh positif terhadap *performance***

#### **2.4.6 Pengaruh *Organizational Commitment* terhadap Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior***

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai penerimaan atas tujuan dan nilai-nilai organisasi dan kesediaan untuk berusaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditargetkan. Komitmen organisasi juga berhubungan dengan *dysfunctional audit behavior* (Donnelly et al., 2003), seperti *resistence* untuk berubah dan keinginan untuk meninggalkan organisasi karena tidak memiliki kemampuan yang memadai.

Individu dengan komitmen organisasi rendah mungkin tertarik dalam *pursuing self-interest* dibandingkan dengan kepentingan organisasi (Donnelly et al., 2003). Individu tersebut cenderung menunjukkan penerimaannya atas perilaku audit disfungsi untuk pencapaian pribadi, contohnya *underreporting of time*.

Donnelly et al. (2003) dan Otley dan Pierce (1996) telah melakukan penelitian tentang hubungan komitmen organisasi dengan perilaku audit disfungsi di Amerika dan Irlandia yang menunjukkan hubungan yang signifikan. Karena karakteristik

organisasi dan budaya di dua negara tersebut sangat berbeda dengan Indonesia, peneliti ingin menguji variabel yang sama di Indonesia. Selain itu, penelitian Donnelly et al. (2003) membuktikan hubungan negatif antara komitmen organisasi dengan perilaku audit disfungsional, sedangkan hasil penelitian Maryanti (2005) menyatakan bahwa keduanya berhubungan positif. Hipotesis yang akan diuji kembali oleh peneliti adalah sebagai berikut:

**H6: *Organizational commitment* berpengaruh negatif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior***

#### **2.4.7 Pengaruh *Performance* terhadap *Turnover Intention***

Harini dkk. (2010) menemukan bukti bahwa tingkat *turnover* paling rendah terjadi di antara karyawan yang kinerjanya baik. Berdasarkan penemuan tersebut, kinerja berhubungan terbalik dengan keinginan berpindah kerja, karena ketika tingkat kinerja individu tinggi, maka *turnover intention* akan rendah. Begitu pula sebaliknya, semakin rendah kinerja individu, semakin tinggi *turnover intention* yang dilakukan. Hal ini terjadi karena auditor yang memiliki tingkat kinerja tinggi akan dipromosikan, sedangkan untuk auditor yang tidak mampu mencapai standar kerja minimum yang telah ditetapkan akan mendapat sanksi atau bahkan dapat dikeluarkan dari organisasi tempatnya bekerja, yaitu kantor akuntan publik.

Penelitian Harini dkk. (2010) berbeda dengan hasil penelitian Maryanti (2005), yang membuktikan bahwa kinerja tidak berhubungan dengan *turnover intention*. Hasil yang berbeda ini mendorong peneliti untuk menguji kembali hipotesis ini, yaitu:

**H7: *Performance* berpengaruh negatif terhadap *turnover intention***

#### **2.4.8 Pengaruh *Performance* terhadap Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior***

Perilaku disfungsional dapat terjadi pada situasi ketika individu merasa dirinya kurang mampu untuk mencapai hasil yang diharapkan melalui usahanya sendiri. Donnelly et al. (2003) menyatakan bahwa individu yang memiliki kinerja di bawah standar memiliki kemungkinan tinggi untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena menganggap dirinya tidak memiliki kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri.

Penerimaan auditor atas perilaku audit disfungsional akan lebih tinggi bila auditor memiliki persepsi kinerja rendah atas dirinya (Harini dkk., 2010). Hal ini karena seorang auditor dengan tingkat kinerja rendah atau di bawah standar merasa bahwa auditor tersebut tidak memiliki *capability* dan *skill* sendiri untuk bertahan dalam organisasi. Auditor tersebut cenderung melakukan segala cara untuk meningkatkan kinerjanya, walaupun bukan merupakan

cara yang baik sesuai standar dan etika yang berlaku, seperti manipulasi dan kecurangan auditor dalam melakukan proses audit. Auditor berkinerja tinggi cenderung menolak perilaku audit disfungsional karena ia dapat mencapai target kinerja dengan usahanya sendiri melalui prosedur audit yang telah ditetapkan oleh manajer.

Penelitian Donnelly et al. (2003) tidak menemukan bukti adanya hubungan antara kinerja auditor dengan perilaku disfungsional auditor. Penelitian Wilopo (2006) dan Harini dkk. (2010) membuktikan bahwa kinerja berhubungan negatif dengan penerimaan perilaku audit disfungsional. Sedangkan penelitian Maryanti (2005) menyatakan bahwa kinerja berhubungan positif dengan penerimaan perilaku audit disfungsional karena auditor tidak menganggapnya sebagai *unethical behavior* melainkan sebagai cara untuk mendapatkan promosi. Karena hasil penelitian yang berbeda tersebut, peneliti ingin menguji kembali hipotesis tersebut:

**H8: *Performance* berpengaruh negatif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior***

#### **2.4.9 Pengaruh *Turnover Intention* terhadap Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior***

Auditor yang memiliki *turnover intention* atau keinginan berpindah kerja tinggi dapat terlibat dalam perilaku disfungsional

karena menurunnya tingkat ketakutan yang ada dalam dirinya terhadap dijatuhkannya sanksi atau ancaman diberhentikan bila perilaku tersebut terdeteksi oleh supervisor ataupun memperhatikan dampak potensial terhadap perilaku disfungsional terhadap promosi dan penilaian kerja (*job assessment*), sehingga auditor yang memiliki *turnover intention* lebih tinggi akan menerima perilaku disfungsional.

Penelitian Maryanti (2005) dan Sitanggang (2007) membuktikan bahwa *turnover intention* memiliki pengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*, sedangkan Harini dkk. (2010) menolak pernyataan tersebut karena auditor muda cenderung masih memiliki tingkat idealisme tinggi. Hasil yang tidak konsisten pada penelitian-penelitian sebelumnya mendorong peneliti untuk menguji kembali hipotesis tersebut, jadi hipotesis kesembilan adalah:

**H9: *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior***



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

Bab Metode Penelitian akan mendeskripsikan tentang metode yang digunakan untuk melaksanakan penelitian ini secara operasional. Bab ini terdiri dari subbab desain penelitian, variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian.

#### **3.1 Desain Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif (*descriptive research*) yaitu penelitian terhadap permasalahan yang berupa fakta saat ini dari suatu populasi yang diteliti. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data subyek yang berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang yang menjadi subyek suatu penelitian.

#### **3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel eksogen (independen) berupa *locus of control*, dan beberapa variabel endogen (dependen) yaitu *organizational commitment*, *performance*, *turnover intention*, *dysfunctional audit behavior*. Definisi operasional setiap variabel tersebut adalah sebagai berikut.

TABEL 3.1

## Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala Pengukuran
<i>Locus of Control</i> (LOC)	Pandangan auditor tentang keberhasilan dan keberuntungan (Teori atribusi dan teori X dan Y Mc Gregor)	X1 pandangan tentang pekerjaan X2 penyelesaian pekerjaan X3 penyelesaian pekerjaan X4 menyatakan ketidaksetujuan X5 keberuntungan X6 keberuntungan X7 usaha X8 relasi dalam pekerjaan X9 keberuntungan X10 relasi X11 promosi kerja X12 relasi X13 keberuntungan X14 reward X15 pengaruh pegawai X16 keberuntungan	Ordinal Diukur dengan 5 skala Likert
<i>Organizational Commitment</i> (OC)	Keterikatan, keterlibatan, dan loyalitas auditor terhadap organisasi (Teori Atribusi)	X17 keterlibatan auditor X18 loyalitas auditor X19 keterlibatan auditor X20 keterikatan auditor X21 loyalitas auditor X22 keterikatan auditor X23 loyalitas auditor X24 loyalitas auditor X25 keterlibatan auditor	Ordinal Diukur dengan 5 skala Likert
<i>Performance</i> (P)	Lingkup kerja auditor di KAP (Teori Atribusi)	X26 perencanaan X27 investigasi X28 koordinasi X29 pengawasan X30 staffing X31 penyajian X32 keseluruhan	Ordinal Diukur dengan 5 skala Likert
<i>Turnover Intention</i> (TI)	Keinginan auditor untuk berpindah tempat kerja (Teori Atribusi)	X33 rencana resign dari KAP X34 rencana kerja (1 tahun) X35 rencana kerja (3 tahun) X36 rencana kerja (5 tahun) X37 intensitas mencari pekerjaan X38 kepuasan kerja	Ordinal Diukur dengan 5 skala Likert

<i>Dysfunctional Audit Behavior (DAB)</i>	Pandangan auditor tentang perilaku disfungsi audit (Teori Atribusi)	X39 X40 X41 X42 <i>Premature sign off</i> X43 X44 X45 X46 <i>Underreporting of time</i> X47 X48 X49 X50 <i>Altering of audit procedure</i>	Ordinal Diukur dengan 5 skala Likert
---	---	---	---

### 3.2.1 *Dysfunctional Audit Behavior*

Variabel *dysfunctional audit behavior* dalam kuesioner terdiri dari tiga tipe perilaku, yaitu *premature sign off*, *altering or replacing audit procedure*, dan *underreporting of time*. Variabel ini diukur dengan menggunakan 12 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Donnelly et al. (2003) dalam Maryanti (2005). Setiap tipe perilaku diproksikan dengan 4 indikator dengan 5 skala Likert yang menyatakan tingkat penerimaan responden terhadap perilaku audit disfungsi. Dalam penelitian ini, peneliti hanya ingin mengetahui tingkat penerimaan auditor terhadap perilaku audit disfungsi, bukan pelaksanaannya secara aktual karena sikap auditor dalam menerima suatu perilaku cenderung akan mempengaruhi perilakunya. Berdasarkan penelitian sebelumnya (Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005; Harini dkk., 2010), peneliti berasumsi bahwa auditor yang menerima perilaku audit disfungsi akan berpotensi tinggi untuk melakukan perilaku ini. Selain itu, para responden cenderung ragu-ragu untuk mengakui karena takut orang lain mengetahui bahwa mereka telah

melakukan *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat menyebabkan tidak adanya respon atau respon menjadi tidak valid.

### **3.2.2 *Locus of Control***

Variabel ini dinilai dengan menggunakan 16 pertanyaan Spector (1988) dalam Maryanti (2005). Tiap responden diminta untuk mengidentifikasi pendapatnya tentang indikator-indikator yang mencerminkan *locus of control* internal atau eksternal dengan menggunakan 5 poin skala Likert. *Locus of control* eksternal ditunjukkan dengan skor yang lebih tinggi.

### **3.2.3 *Organizational Commitment***

*Organizational commitment* diukur dengan 9 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday (1979) dalam Maryanti (2005). Instrumen ini digunakan dalam penelitian sebelumnya karena reliabilitas dan validitas yang tinggi (Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005). Tiap responden diminta untuk memberikan tanggapannya terhadap 9 pertanyaan yang ada dengan memilih salah satu dari 5 skala Likert. Respon dengan skala rendah (nilai 1) menunjukkan tingkat komitmen organisasi yang rendah, yaitu tingkat komitmen auditor terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP) tempat mereka bekerja.

#### **3.2.4     *Performance***

Variabel *performance* diukur dengan menggunakan 7 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney et al. (1963, 1965) dalam Maryanti (2005). Setiap responden diminta untuk mengevaluasi seberapa besar kinerja mereka dalam tahapan perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, representasi, pengaturan staf, dan keseluruhannya. Skala 5 (sangat setuju) menunjukkan kontribusi auditor yang besar dalam setiap tahapan audit.

#### **3.2.5     *Turnover Intention***

Variabel *turnover intention* diukur dengan 6 indikator pertanyaan, yang terdiri dari 4 indikator yang merupakan modifikasi dari 3 indikator yang dikembangkan oleh Wayne et al. (1997) dalam Maryanti (2005) dan 2 indikator tambahan. Dengan adanya 6 indikator pertanyaan, hal ini diharapkan dapat memenuhi keterbatasan dalam Harini dkk. (2010). Pertanyaan tambahan pertama berdasarkan pada pernyataan Harini dkk. (2010) berdasarkan penelitiannya bahwa seorang karyawan bekerja di KAP hanya sebagai batu loncatan untuk memperoleh pekerjaan yang lebih baik sehingga strategi terbaik yang bisa ditempuh adalah bertahan dalam KAP sebelum ada tawaran kerja di tempat lain. Bila ada tawaran bekerja di tempat lain, auditor memiliki kemungkinan besar untuk berpindah kerja. Pertanyaan tambahan

kedua disusun berdasarkan pada hasil penelitian Fitriany dkk. (2010) yang menyatakan bahwa *job satisfaction* berpengaruh negatif terhadap turnover intention di semua tingkatan KAP. Setiap responden diminta untuk menyatakan pendapat mereka mengenai keinginan mereka untuk tetap bertahan di KAP bersangkutan dengan skala 5 poin Likert.

### **3.3 Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) yang terdaftar dalam direktori KAP tahun 2010. Peneliti memilih auditor sebagai populasi karena auditor langsung terjun ke lapangan dalam melakukan profesi auditnya sehingga lebih rentan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* dalam melakukan proses audit yang dapat mempengaruhi hasil audit yang akan dipublikasikan oleh perusahaan, terutama perusahaan *go public*.

Sampel penelitian ini adalah 26 KAP yang ada di Semarang dan Yogyakarta. Peneliti memilih Semarang dan Yogyakarta sebagai lokasi penelitian karena Semarang dan Yogyakarta sebagai ibukota provinsi dianggap dapat mewakili kinerja auditor dalam regional Jawa Tengah dan DI Yogyakarta. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan secara non probabilitas (*non probability sampling*), yaitu *convenience sampling*. *Convenience sampling* adalah pengumpulan informasi dari anggota populasi dengan mempertimbangkan kemudahan akses dan kedekatan dengan peneliti

(Castillo, 2009). Ini berarti penentuan sampel tidak acak, tetapi menunjuk pada KAP tertentu yang diperkirakan dapat memberikan informasi terkait penelitian ini.

### **3.4 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam peneliti adalah data primer *cross section* karena berhubungan dengan penerimaan seorang auditor terhadap suatu perilaku sehingga harus dilakukan suatu pengumpulan pendapat dari para auditor dengan data yang valid. Peneliti menggunakan kuisisioner dalam mengumpulkan data. Kuisisioner ini disebar ke 18 KAP di Semarang dan 8 KAP di Yogyakarta. Kota Semarang dan Yogyakarta dipilih sebagai lokasi penyebaran kuisisioner karena kedua kota tersebut merupakan ibu kota Provinsi Jawa Tengah dan DIY yang menjadi populasi penelitian ini sehingga dapat mewakili kinerja auditor eksternal di kedua provinsi tersebut.

### **3.5 Metode Pengumpulan Data**

Pengumpulan data penelitian dilakukan dengan menyebarkan sejumlah kuesioner di 26 KAP yang ada di Semarang dan Yogyakarta. Setiap KAP tidak diketahui jumlah pasti auditornya sehingga setiap KAP akan diberi beberapa kuisisioner untuk auditor yang bekerja di KAP tersebut, dengan pertimbangan waktu penyebaran kuesioner yang bersamaan dengan masa sibuk auditor dalam mengaudit laporan keuangan, yaitu November hingga Desember, sehingga pemberian kuesioner dalam jumlah banyak

tidak efektif. Jumlah responden yang dibutuhkan sebagai sampel adalah lebih dari 100 karena penelitian ini menggunakan model *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan program *Linier Structural Relationship* (LISREL) 8.80 *Maximum Likelihood Estimation* (MLE) yang mengharuskan ukuran sampel yang diambil sebanyak 100 hingga 400 responden (Hair et al., 2010 : 661). Oleh karena itu, peneliti akan menyebarkan 150 kuesioner dengan pertimbangan sejumlah kuisisioner yang tidak kembali karena *response rate* auditor yang rendah.

### **3.6 Metode Analisis**

Dalam subbab Metode Analisis, akan dibahas mengenai analisis-analisis yang dilakukan peneliti untuk mengolah data penelitian, yaitu analisis deskriptif, uji non response bias, uji CFA (*Confirmatory Factor Analysis*), dan uji hipotesis dengan menggunakan program *Structural Equation Modelling* (SEM) LISREL 8.80. SEM dapat digunakan sebagai alat statistik dalam penelitian ini karena memenuhi 3 asumsi SEM, yaitu menggunakan statistik parametrik (sampel dapat menjelaskan perilaku responden), mengonfirmasi model, dan bertujuan untuk menguji kembali model.

#### **3.6.1 Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif ditujukan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden. Gambaran tersebut meliputi jenis kelamin, umur, tingkat pendidikan, jabatan (posisi) di KAP, dan



masa kerja. Analisis deskriptif juga digunakan untuk mengukur tendensi sentral (mean, median, maximum, minimum) dan distribusi (pengujian normalitas data). Analisis deskriptif dalam penelitian ini diolah dengan *Statistical Package for Social Sciences* 19 (SPSS 19), yaitu *software* yang berfungsi untuk menganalisis data, melakukan perhitungan statistik, baik untuk statistik parametrik dan non-parametrik dengan basis windows.

### **3.6.2 Uji *Non Response Bias***

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan memberikan sejumlah kuisioner di setiap KAP yang dituju, lalu mengambilnya seminggu kemudian untuk memberi waktu kepada para auditor untuk mengisinya di tengah kesibukan yang padat. Cara seperti ini memiliki kelemahan yaitu kemungkinan rendahnya kesadaran dan keseriusan auditor ketika mengisi kuisioner penelitian. Hal ini akan berpengaruh terhadap keputusan untuk menggeneralisasi sampel dari sebuah populasi yang diteliti sehingga perlu dilakukan uji *non response bias*.

Peneliti melakukan uji non response bias untuk melihat apakah karakteristik jawaban yang diberikan oleh responden yang tidak mau berpartisipasi (*non response*) dengan responden yang tidak mau berpartisipasi (*response*) berbeda. Selain itu, peneliti juga mengikuti saran dari penelitian sebelumnya (Harini dkk., 2010) untuk menggunakan uji *non response bias*.

Uji *non response* dilakukan dengan membandingkan responden yang dapat mengisi kuisisioner sesuai tenggat waktu (2 minggu) dengan responden di KAP yang belum mengisinya dalam waktu 2 minggu. Pengujian ini dilakukan dengan uji *Independent Sample t-test* SPSS 19. Apabila hasilnya  $p\text{-value} > 0,05$ , berarti tidak signifikan, berarti tidak ada perbedaan antara kelompok kuisisioner yang diisi tepat waktu dengan kuisisioner yang diisi lebih dari seminggu.

### **3.6.3 Uji CFA (*Confirmatory Factor Analysis*)**

Uji CFA adalah model analisis faktor yang spesial. Uji ini digunakan untuk menguji apakah ukuran sebuah konstruk konsisten dengan indikator-indikatornya. CFA dengan LISREL mengizinkan *constraint* eksplisit dari *loading* tertentu sebesar 0. Korelasi antara variabel laten dengan indikatornya dapat bervariasi, bahkan mungkin 0. Lalu kemudian ukuran model fit digunakan untuk menilai seberapa baik model covariance antara indikator-indikator dalam uji CFA. Bila hasil fit rendah, ini mungkin karena beberapa indikator mengukur banyak variabel atau suatu faktor lebih berhubungan dengan indikator yang lain.

### **3.6.4 Uji Hipotesis**

Pengukuran konstruk dan hubungan antar variabel akan dinilai dengan menggunakan SEM dari paket *software* statistik

LISREL 8.80. SEM adalah generasi kedua teknik analisis *multivariate* (Bagozzi dan Fornell, 1982 dalam Ghazali dan Fuad, 2008) yang memungkinkan peneliti untuk menguji hubungan antara variabel kompleks baik *recursive* maupun *non recursive* untuk memperoleh gambaran menyeluruh mengenai keseluruhan model. SEM adalah pendekatan statistik komprehensif untuk menguji hipotesis tentang hubungan antara variabel *observed* dan variabel laten. Variabel *observed* adalah konsep abstrak yang langsung dapat diukur. Variabel laten (*unobserved*) merupakan variabel yang tidak bisa diukur secara langsung dan memerlukan beberapa indikator sebagai proksi. Indikator tersebut dapat diukur dan disebut variabel manifest.

Tidak seperti analisis *multivariate* biasa (regresi berganda, analisis faktor). SEM dapat menguji secara bersama-sama hal berikut :

1. Model struktural : hubungan antara konstruk independen dan dependen
2. Model *measurement* : hubungan (nilai *loading*) antara indikator dengan konstruk (variabel laten)

Digabungkannya pengujian model struktural dan pengukuran tersebut memungkinkan peneliti untuk :

- a. Menguji kesalahan pengukuran (*measurement error*) sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari SEM

- b. Melakukan analisis faktor bersamaan dengan pengujian hipotesis

LISREL adalah satu-satunya program SEM yang terancang dan yang dapat mengestimasi berbagai masalah SEM yang bahkan nyaris tidak mungkin dapat dilakukan oleh program lain, seperti AMOS, EQS, dan lain sebagainya. Di samping itu, LISREL merupakan program paling informatif dalam menyajikan hasil-hasil statistik. Sehingga modifikasi model dan penyebab tidak *fit* atau buruknya suatu model dapat dengan mudah diketahui. Penggunaan variabel moderating dan juga non-linearitas pada SEM bahkan tidak lagi mustahil digunakan berkat LISREL. LISREL memungkinkan kita untuk menguji hubungan antara variabel laten (sehingga kita dapat menguji teori substantif), dan juga indikator-indikatornya sehingga kita dapat menilai kualitas pengukuran. Dengan demikian, kita dapat menentukan apakah LOC memiliki pengaruh terhadap variabel endogen yang ada, serta hipotesis-hipotesis lain, seberapa besar pengaruhnya, dan seberapa baik indikator variabel eksogen dan endogen yang digunakan.

Proses SEM mencakup beberapa langkah yang harus dilakukan (Ghozali dan Fuad, 2008), yaitu:

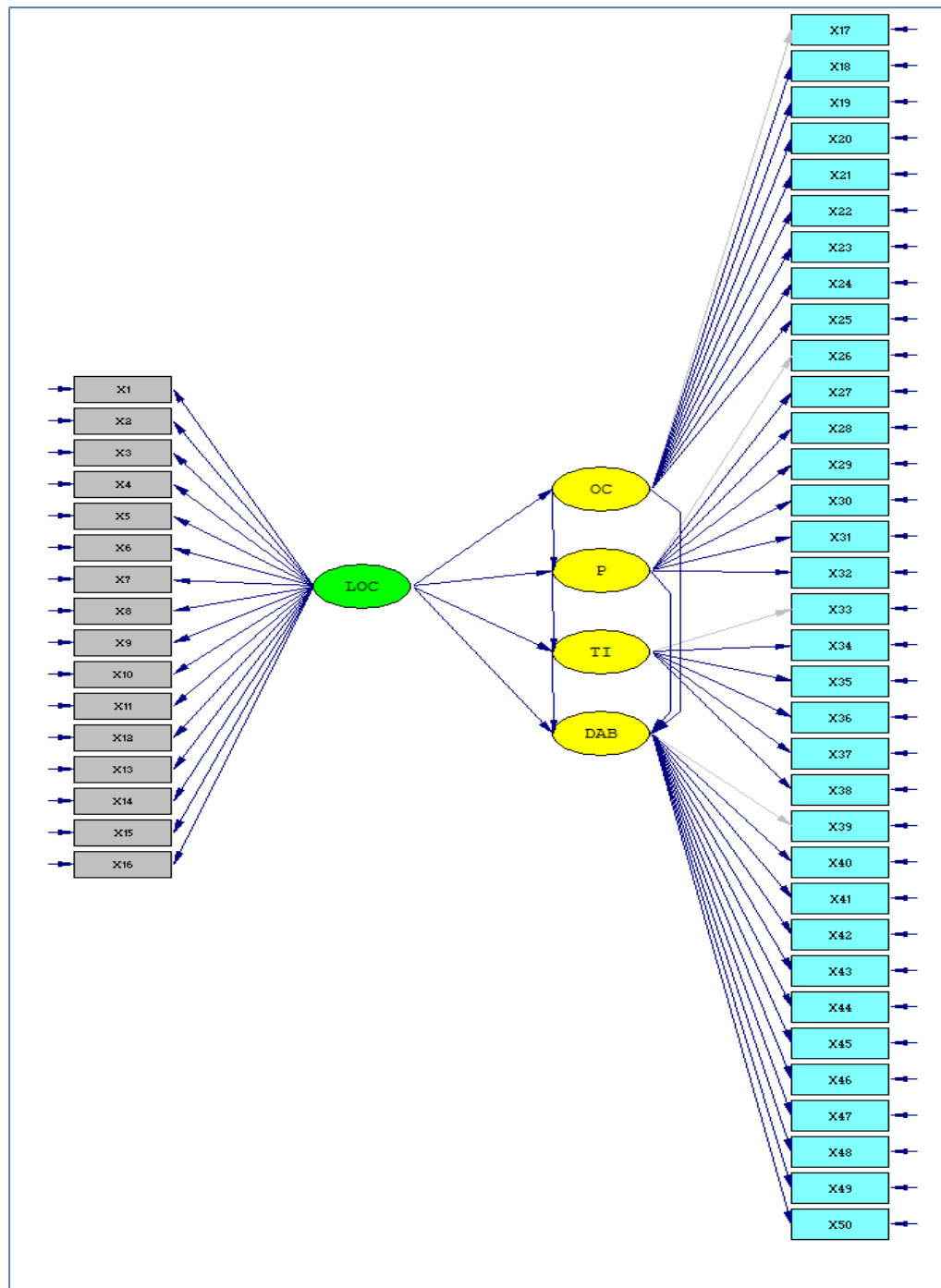
1. Konseptualisasi model

Tahap ini berhubungan dengan pengembangan hipotesis sebagai dasar dalam menghubungkan variabel laten dengan

variabel laten lainnya, dan juga dengan indikator-indikatornya. Dengan kata lain, model yang dibentuk adalah persepsi kita mengenai bagaimana variabel laten dihubungkan berdasarkan teori dan bukti yang kita peroleh dari disiplin ilmu kita. Konseptualisasi model ini juga harus merefleksikan pengukuran variabel laten melalui berbagai indikator yang dapat diukur.

## 2. Penyusunan diagram alur (*path diagram*)

Tahap ini memudahkan peneliti dalam memvisualisasikan hipotesis yang telah diajukan dalam konseptualisasi model di atas. Meskipun LISREL dapat dijalankan dengan menggunakan persamaan dan tidak menggunakan diagram alur, namun langkah ini sangat dianjurkan untuk dilakukan. Visualisasi model akan mengurangi tingkat kesalahan kita dalam pembangunan suatu model pada LISREL.



Gambar 3.1 Path Diagram

### 3. Spesifikasi model

Spesifikasi model menggambarkan sifat dan jumlah parameter yang diestimasi. Analisis data tidak dapat dilakukan

sampai tahap ini selesai. Program LISREL memiliki dua bahasa yang digunakan, yaitu LISREL dan SIMPLIS. Pada bahasa pemograman LISREL, kita harus sangat berhati-hati dalam memastikan bahwa model yang kita susun telah direpresentasikan dalam model matematis. Sedangkan bahasa perintah SIMPLIS tidak menggunakan model matematis yang kompleks dan memungkinkan kita untuk menuliskan nama variabel dan menentukan hubungannya dengan menggunakan tulisan serta simbol matematika dasar.

Diagram jalur dispesifikasikan dalam model persamaan struktur dan model pengukuran (*measurement model*) sebagai berikut:

- a. Model persamaan struktural dirumuskan untuk menyatakan hubungan kausalitas antar berbagai konstruk

Variabel endogen = variabel eksogen + error

$$OC = \gamma_1 LOC + \zeta_1$$

$$P = \gamma_2 LOC + \beta_5 OC + \zeta_2$$

$$TI = \gamma_3 LOC + \beta_7 P + \zeta_3$$

$$DAB = \gamma_4 LOC + \beta_6 OC + \beta_8 P + \beta_9 TI + \zeta_4$$

Keterangan:

OC = *Organizational Commitment*

LOC = *Locus of Control*

P = *Performance*

TI = *Turnover Intention*

DAB = *Penerimaan Dysfunctional Audit Behavior*

$\gamma$  = hubungan langsung variabel eksogen terhadap variabel endogen (gamma)

$\beta$  = hubungan langsung variabel endogen terhadap variabel endogen (beta)

$\zeta$  = *measurement error* variabel endogen (zeta)

- b. Model pengukuran disusun dengan menghubungkan konstruk laten endogen atau eksogen dengan variabel indikator atau manifest.

1) Variabel *Locus of control*

$$X_1 = \lambda_1 \text{LOC} + \delta_1$$

$$X_9 = \lambda_9 \text{LOC} + \delta_9$$

$$X_2 = \lambda_2 \text{LOC} + \delta_2$$

$$X_{10} = \lambda_{10} \text{LOC} + \delta_{10}$$

$$X_3 = \lambda_3 \text{LOC} + \delta_3$$

$$X_{11} = \lambda_{11} \text{LOC} + \delta_{11}$$

$$X_4 = \lambda_4 \text{LOC} + \delta_4$$

$$X_{12} = \lambda_{12} \text{LOC} + \delta_{12}$$

$$X_5 = \lambda_5 \text{LOC} + \delta_5$$

$$X_{13} = \lambda_{13} \text{LOC} + \delta_{13}$$

$$X_6 = \lambda_6 \text{LOC} + \delta_6$$

$$X_{14} = \lambda_{14} \text{LOC} + \delta_{14}$$

$$X_7 = \lambda_7 \text{LOC} + \delta_7$$

$$X_{15} = \lambda_{15} \text{LOC} + \delta_{15}$$

$$X_8 = \lambda_8 \text{LOC} + \delta_8$$

$$X_{16} = \lambda_{16} \text{LOC} + \delta_{16}$$

2) Variabel *Organizational Commitment*

$$X_{17} = \lambda_{17} \text{OC} + \varepsilon_{17}$$

$$X_{22} = \lambda_{22} \text{OC} + \varepsilon_{22}$$

$$X_{18} = \lambda_{18} \text{OC} + \varepsilon_{18}$$

$$X_{23} = \lambda_{23} \text{OC} + \varepsilon_{23}$$

$$X_{19} = \lambda_{19} \text{OC} + \varepsilon_{19}$$

$$X_{24} = \lambda_{24} \text{OC} + \varepsilon_{24}$$

$$X_{20} = \lambda_{20} \text{OC} + \varepsilon_{20}$$

$$X_{25} = \lambda_{25} \text{OC} + \varepsilon_{25}$$

$$X_{21} = \lambda_{21} \text{OC} + \varepsilon_{21}$$



### 3) Variabel *Performance*

$$X_{26} = \lambda_{26}P + \varepsilon_{26}$$

$$X_{30} = \lambda_{30}P + \varepsilon_{30}$$

$$X_{28} = \lambda_{28}P + \varepsilon_{28}$$

$$X_{32} = \lambda_{32}P + \varepsilon_{32}$$

$$X_{29} = \lambda_{29}P + \varepsilon_{29}$$

### 4) Variabel *Turnover Intention*

$$X_{33} = \lambda_{33}TI + \varepsilon_{33}$$

$$X_{36} = \lambda_{36}TI + \varepsilon_{36}$$

$$X_{34} = \lambda_{34}TI + \varepsilon_{34}$$

$$X_{37} = \lambda_{37}TI + \varepsilon_{37}$$

$$X_{35} = \lambda_{35}TI + \varepsilon_{35}$$

$$X_{38} = \lambda_{38}TI + \varepsilon_{38}$$

### 5) Variabel *Dysfunctional Audit Behavior*

$$X_{39} = \lambda_{39}DAB + \varepsilon_{39}$$

$$X_{45} = \lambda_{45}DAB + \varepsilon_{45}$$

$$X_{40} = \lambda_{40}DAB + \varepsilon_{40}$$

$$X_{46} = \lambda_{46}DAB + \varepsilon_{46}$$

$$X_{41} = \lambda_{41}DAB + \varepsilon_{41}$$

$$X_{47} = \lambda_{47}DAB + \varepsilon_{47}$$

$$X_{42} = \lambda_{42}DAB + \varepsilon_{42}$$

$$X_{48} = \lambda_{48}DAB + \varepsilon_{48}$$

$$X_{43} = \lambda_{43}DAB + \varepsilon_{43}$$

$$X_{49} = \lambda_{49}DAB + \varepsilon_{49}$$

$$X_{44} = \lambda_{44}DAB + \varepsilon_{44}$$

$$X_{50} = \lambda_{50}DAB + \varepsilon_{50}$$

## 4. Identifikasi model

Informasi yang diperoleh dari data diuji untuk menentukan apakah cukup untuk mengestimasi parameter dalam model. Penelitian harus menghasilkan nilai yang unik untuk seluruh parameter data yang telah diinput. Bila hal ini tidak dapat dilakukan, modifikasi model mungkin harus dilakukan agar model dapat diidentifikasi sebelum melakukan estimasi parameter.

Untuk menentukan apakah model kita mengandung masalah identifikasi pada model atau tidak, maka harus dipenuhi keadaan berikut:

$$t < s/2$$

Keterangan:

$t$  = jumlah parameter yang diestimasi

$s$  = jumlah varians dan kovarians antara variabel manifest (*observed*); yang merupakan  $(p+q)$   
 $(p+q+1)$

$p$  = jumlah variabel  $y$  (indikator variabel endogen)

$q$  = jumlah variabel  $x$  (indikator variabel eksogen)

Bila  $t > s/2$ , maka model tersebut adalah *unidentified*.

Masalah ini dapat diatasi dengan melakukan *constraint*, yaitu:

1. Menambah indikator (variabel manifest) ke dalam model
2. Menentukan fix parameter tambahan menjadi 0. Metode ini adalah yang paling sering digunakan.
3. Mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter lain memiliki nilai sama.

Bila  $t = s/2$ , model tersebut adalah *just-identified* dan merupakan solusi yang unik, tunggal, dan dapat diestimasi untuk mengestimasi parameter.

Bila  $t < s/2$ , model tersebut adalah *over-identified*. Dalam hal ini, lebih dari satu estimasi masing-masing parameter dapat diperoleh (karena jumlah persamaan yang tersedia melebihi jumlah parameter yang diestimasi). *Over-*

*identified* dapat menggunakan satu persamaan yang tersisa untuk menguji *fit* atau tidaknya suatu model.

Selain itu, identifikasi masalah ini juga dapat diketahui dengan melihat hasil estimasi yang meliputi (1) adanya *standar error* yang besar untuk satu atau lebih koefisien, (2) ketidakmampuan program untuk *invert information matrix*, (3) nilai estimasi yang tidak mungkin misalkan *error variance* yang negative (Heywood Case), dan (4) adanya nilai korelasi tinggi ( $> 0,09$ ) antar koefisien estimasi.

## 5. Estimasi parameter

Estimasi parameter untuk suatu model diperoleh dari data karena program LISREL berusaha untuk menghasilkan matriks kovarians berdasarkan model (model *based covariance matrix*) yang sesuai dengan kovarians matriks sesungguhnya (*observed covariance matrix*). Uji signifikansi dilakukan dengan menentukan apakah parameter yang dihasilkan secara signifikan berbeda dari nol.

Dalam LISREL, ada tujuh metode yang dapat digunakan untuk mengestimasi parameter suatu model, yaitu *Instrumental Variables* (IV), *Two Stage Least Square* (TSLS), *Unweighted Least Square* (ULS), *Generalized Least Square* (GLS), *Generally Least Square* (GWLS), *Diagonally Weighted Least Square* (DWLS), dan *Maximum Likelihood* (ML).

Penelitian ini menggunakan metode *Maximum Likelihood* (ML). ML akan menghasilkan estimasi parameter yang valid, efisien, dan *reliable* apabila data yang digunakan adalah *multivariate normality* dan tidak terpengaruh oleh tingkat penyimpangan *multivariate normality* yang sedang atau moderat. Estimasi ML akan bias bila pelanggaran *multivariate normality* sangat besar.

Menurut Hair et al. (2010), ukuran sampel kecil tidak dianjurkan. Ukuran sampel yang disarankan untuk penggunaan estimasi ML adalah sebesar 100 hingga 400. Kelemahan metode ML adalah ML akan menjadi sangat sensitif dan menghasilkan indeks *goodness of fit* yang buruk bila data yang digunakan lebih besar dari 400.

#### 6. Penilaian model fit

Suatu model dikatakan fit apabila kovarians matriks suatu model (model *based covariance matrix*) adalah sama dengan kovarians matriks data (*observed*). Model fit dapat dinilai dengan menguji berbagai *index fit* yang diperoleh dari LISREL.

Secara keseluruhan, *goodness of fit* suatu model dapat dinilai berdasarkan ukuran fit berikut:

### Chi-Square dan Probabilitas

Nilai Chi-Square menunjukkan adanya penyimpangan antara *sample covariance matrix* dan model (*fitted*) *covariance matrix*. Namun, nilai Chi-Square akan valid bila data terpenuhi dan ukuran sampel besar. Chi-Square merupakan ukuran mengenai buruknya fit suatu model. Nilai Chi-Square sebesar 0 menunjukkan bahwa model memiliki fit sempurna

P adalah probabilitas untuk memperoleh penyimpangan (deviasi besar) sebagaimana ditunjukkan oleh nilai Chi-square yang signifikan (kurang dari 0,05) menunjukkan bahwa data empiris yang diperoleh memiliki perbedaan dengan teori yang telah dibangun berdasarkan SEM.

### Goodness of Fit Indices (GFI)

GFI merupakan suatu ukuran mengenai ketepatan model dalam menghasilkan *observed* matriks kovarians. Nilai GFI harus berkisar antara 0 dan 1. Model yang memiliki GFI negatif adalah model paling buruk dari seluruh model. Nilai GFI yang lebih besar dari 0,9 menunjukkan fit model yang baik. Nilai GFI 1 berarti bahwa model memiliki *perfect fit*.

### Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI)

AGFI sama seperti GFI, tetapi telah menyesuaikan pengaruh *degrees of freedom* suatu model. Model yang fit adalah model yang memiliki nilai AGFI 0,9.

### Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA)

RMSEA merupakan indikator model fit paling informatif. RMSEA mengukur penyimpangan nilai parameter pada model dengan matriks kovarians populasinya. Nilai RMSEA yang kurang dari 0,05 mengindikasikan adanya model fit dan nilai RMSEA yang berkisar antara 0,08 menyatakan bahwa model memiliki kesalahan reasonable. RMSEA 0,08 – 0,1 menyatakan model memiliki fit yang cukup. Sedangkan RMSEA yang lebih besar dari 0,1 mengindikasikan model fit yang sangat jelek. Nilai P-value for test of close fit (RMSEA < 0,05) harus lebih besar dari 0,5.

### Expected Cross Validation Index (ECVI)

ECVI menilai kecenderungan bahwa model, pada sampel tunggal, *cross validates* (dapat divalidasi silang) pada ukuran sampel dan populasi yang sama. ECVI mengukur penyimpangan antara *fitted* (model) *covariance matrix* pada sampel yang dianalisis dan matriks kovarians yang akan diperoleh pada sampel lain tetapi memiliki ukuran sampel yang sama besar. Model dengan ECVI rendah berarti sangat potensial untuk direplikasi. Suatu model fit bila ECVI lebih rendah dari ECVI *for saturated* dan *Independence*.

TABEL 3.2  
*Goodness of Fit Index*

Goodness of Fit Index	Nilai fit
Chi-Square	$\geq 0,05$
RMSEA	$\leq 0,08$
NFI, CFI, IFI	$\geq 0,9$
GFI, AGFI	$\geq 0,9$
PGFI	$\geq 0,6$

#### 7. Modifikasi model

Model penelitian diuji untuk menentukan apakah modifikasi model diperlukan karena tidak fitnya hasil yang diperoleh pada tahap keenam. Segala modifikasi (walaupun sangat sedikit), harus berdasarkan pada teori yang mendukung. Modifikasi model seharusnya tidak dilakukan hanya untuk mencapai model yang fit.

#### 8. Validasi silang model

Tahap ini menguji fit tidaknya model terhadap suatu data baru (atau validasi sub-sampel yang diperoleh melalui prosedur pemecahan sampel). Validasi silang penting bila terdapat modifikasi substantial yang dilakukan terhadap model asli yang dilakukan sebelumnya.